

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
«ХАРКІВСЬКИЙ ПОЛІТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»

Фінансовий облік II

Текст лекцій для студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
першого (бакалаврського) рівня всіх форм навчання

Харків 2021

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
«ХАРКІВСЬКИЙ ПОЛІТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»

До друку дозволяю

Проректор

проф. Мигущенко Р.П.

Фінансовий облік II

Текст лекцій для студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
першого (бакалаврського) рівня всіх форм навчання

Затверджено
редакційно-видавничою
радою університету,
протокол №1 від 25.02.2021 року

Харків
НТУ «ХПІ»

2021

2

УДК 657.1

Б87

Рецензенти:

Завідувач кафедри Економічного аналізу та обліку Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут» доктор економ. наук, професор Наталія Якименко-Терещенко

Доцент кафедри фінансів Харківського національного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва, кандидат економ наук, доцент Віталій Макогон

Брік С.В.

Б87 Фінансовий облік II : текст лекцій / С.В. Брік. – Харків: НТУ «ХПІ», 2021. – 105 с.

Текст лекцій складається зі вступу, 8 тем та списку використаних джерел. Розглядаються питання обліку статей пасиву балансу, доходів, витрат та фінансових результатів діяльності підприємства. Метою видання посібника є допомога студентам економічних спеціальностей в оволодінні навчальною дисципліною «Фінансовий облік II» та в розвитку практичних навичок з неї.

Текст лекцій «Фінансовий облік II» призначений для студентів спеціальностей 071 «Облік та оподаткування» всіх форм навчання

Табл. 49. Бібліограф. 22 найм.

УДК 657.1

© С.В.Брік, 2021

© НТУ «ХПІ», 2021

ЗМІСТ

ВСТУП

ТЕМА 1. Облік власного капіталу підприємства

1. Власний капітал підприємства та його складові частини
2. Облік зареєстрованого (пайового) капіталу
3. Облік капіталу у дооцінках
4. Облік додаткового капіталу
5. Облік резервного капіталу
6. Облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків)
7. Облік вилученого капіталу
8. Облік неоплаченого капіталу
9. Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів
10. Облік цільового фінансування і цільових надходжень
11. Облік страхових резервів

ТЕМА 2. Облік довгострокових зобов'язань

1. Облік довгострокових позик
2. Облік довгострокових векселів виданих
3. Облік довгострокових зобов'язань за облігаціями
4. Облік довгострокових зобов'язань з оренди
5. Облік відстрочених податкових зобов'язань
6. Облік інших довгострокових зобов'язань

ТЕМА 3. Облік поточних зобов'язань

1. Визнання та оцінка поточних зобов'язань.
2. Облік короткострокових позик
3. Облік поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями
4. Облік короткострокових векселів виданих
5. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками
6. Облік розрахунків за податками й платежами
7. Облік розрахунків за страхуванням
8. Облік розрахунків за виплатами працівникам
9. Облік розрахунків з учасниками
10. Облік розрахунків за іншими операціями
11. Облік доходів майбутніх періодів

ТЕМА 4. Облік доходів і результатів діяльності

1. Класифікація та визнання доходів
2. Облік доходів від реалізації
3. Облік іншого операційного доходу
4. Облік доходу від участі в капіталі

5. Облік інших фінансових доходів
6. Облік інших доходів
7. Облік страхових платежів
8. Облік фінансових результатів

ТЕМА 5 Облік витрат за елементами

1. Класифікація та визнання витрат
2. Облік матеріальних витрат
3. Облік витрат на оплату праці
4. Облік відрахувань на соціальні заходи
5. Облік амортизації
6. Облік інших операційних витрат
7. Облік інших затрат

ТЕМА 6. Облік витрат діяльності

1. Класифікація та облік витрат
2. Облік собівартості реалізації
3. Облік загальновиробничих витрат
4. Облік адміністративних витрат
5. Облік витрат на збут
6. Облік інших витрат операційної діяльності
7. Облік фінансових витрат
8. Облік втрат від участі в капіталі
9. Облік інших витрат
10. Облік податку на прибуток

ТЕМА 7. Облік позабалансових рахунків

1. Визначення та класифікація позабалансових рахунків
2. Облік орендованих необоротних активів
3. Облік активів на відповідальному зберіганні
4. Облік контрактних зобов'язань
5. Облік непередбачених активів й зобов'язань
6. Облік гарантій та забезпечень наданих
7. Облік гарантій та забезпечень отриманих
8. Облік списаних активів
9. Облік бланків суворого обліку
10. Облік амортизаційних відрахувань

ТЕМА 8. Фінансова звітність підприємства

1. Фінансова звітність підприємства, вимоги до її складання.
2. Форми фінансової звітності та їх характеристика.

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

ВСТУП

Фінансовий облік – це сукупність правил та процедур, що забезпечують підготовку, оприлюднення інформації про результати діяльності підприємства, установи, організації про його фінансовий стан та відповідність вимогам діючого законодавства.

Фінансовий облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

Для підготовки спеціаліста з обліку і аудиту студенту необхідно надати глибокі знання з фінансового обліку та прищепити вміння застосовувати їх практично.

Фінансовий облік як навчальна дисципліна для раціоналізації його вивчення та методичних засад викладання цієї дисципліни поділений на дві навчальні дисципліни: «Фінансовий облік I» та «Фінансовий облік II».

Основна мета викладання дисципліни «Фінансовий облік II» є надання студентам знань та вмінь з фінансового обліку пасивів підприємства та їх відображення у його фінансово–господарській діяльності.

Головна задача дисципліни «Фінансовий облік II» – глибоке вивчення студентами системи діючого законодавства щодо регулювання організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємствах України, методології обліку операцій з пасивами підприємства; обліку доходів підприємства від здійснення фінансово – господарської діяльності, розрахунку прибутку підприємства, здійснення розрахунків підприємства з різними кредиторами та державою по податках та платежах тощо, розгляд питань обліку як частини інформаційного процесу використання облікових даних в прийнятті управлінських рішень.

В процесі вивчення дисципліни з урахуванням інтегрованих вимог до навчальної дисципліни студент повинен **знати**:

- закони України, укази Президента України, постанови, розпорядження, рішення Кабінету Міністрів України, Національного банку України, Державної податкової адміністрації по питаннях регулювання господарської діяльності підприємства;

- положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативно–правові акти Міністерства фінансів України щодо порядку ведення бухгалтерського обліку пасивів підприємства, а також методичні документи міністерств та інших центральних органів виконавчої влади відносно галузевих особливостей застосування положень (стандартів) бухгалтерського обліку;

- порядок формування та використання власного капіталу, резервного капіталу та нерозподіленого прибутку підприємства;

- методику формування забезпечення наступних витрат і платежів;

- порядок отримання та витрачання коштів цільового фінансування;

- критерії віднесення доходів і витрат до відповідного звітного періоду;
- порядок відображення доходів діяльності підприємства;
- порядок оформлення операцій і організацію документообігу обліку поточних та довгострокових зобов'язань підприємства;
- оформлення операцій і організацію документообігу обліку розрахунків підприємства;
- методику обліку зобов'язань підприємства, їх класифікацію;
- організацію аналітичного обліку зобов'язань підприємства;
- діючі методики розрахунку сум податків і платежів до бюджету, державних бюджетних та позабюджетних фондів;
- відображення на рахунках обліку операцій по оплаті праці;
- методику складання та подання внутрішньої та зовнішньої звітності підприємства та відображення в ній інформації про стан зобов'язань підприємства тощо.

В результаті вивчення навчальної дисципліни «Фінансовий облік II», а також ураховання вищезазначеного студент повинен **вміти**:

- вести бухгалтерський облік операцій з пасивами підприємства, дотримуючись єдиних методологічних принципів, встановлених діючим законодавством;
- відображати в обліку операції формування власного капіталу підприємства;
- відображати в обліку операції формування та використання резервного капіталу та нерозподіленого прибутку;
- відображати в обліку операції формування забезпечення наступних витрат і платежів;
- відображати в обліку операції отримання та витрачання коштів цільового фінансування;
- відображати в обліку фінансові результати діяльності підприємства;
- відображати по рахунках бухгалтерського обліку операції по розрахунках з постачальниками та підрядниками, іншими кредиторами підприємства;
- відображати по рахунках бухгалтерського обліку операції по довгострокових та поточних зобов'язаннях підприємства;
- відображати по рахунках бухгалтерського обліку операції по розрахунках по податках і платежах, розрахунках за страхуванням;
- відображати по рахунках бухгалтерського обліку операції по розрахунках по оплаті праці робітників підприємства;
- вести аналітичний облік операцій по розрахунках та зобов'язаннях підприємства тощо;
- вирішувати ситуаційні задачі, які можуть поставати перед бухгалтером під час роботи з обліком розрахунків та зобов'язань підприємства.

ТЕМА 1. Облік власного капіталу підприємства

1. Власний капітал підприємства та його складові частини
2. Облік зареєстрованого (пайового) капіталу
3. Облік капіталу у дооцінках
4. Облік додаткового капіталу
5. Облік резервного капіталу
6. Облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків)
7. Облік вилученого капіталу
8. Облік неоплаченого капіталу
9. Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів
10. Облік цільового фінансування і цільових надходжень
11. Облік страхових резервів

1. Власний капітал підприємства та його складові частини

Власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань; власні джерела підприємства, які без визначення строку повернення внесені засновниками або залишені ними (засновниками) на підприємстві з уже оподаткованого прибутку.

Складові власного капіталу відбивають суму, яку власники (засновники) передали в розпорядження підприємства як внески чи залишили у формі нерозподіленого прибутку, або суму, що її підприємство одержало у своє розпорядження ззовні (від інших підприємств) без повернення.

Показник – власний капітал – один з найістотніших і найважливіших для підприємства показників, оскільки відбиває такі характеристики:

- забезпеченість коштами для функціонування підприємства;
- кредитоспроможність підприємства;
- його платоспроможність.

Власний капітал засновників (учасників) поділяється на дві частини:

- 1) реєстрований;
- 2) нереєстрований.

Перший – це статутний або пайовий капітал. Другий – додатковий, резервний, страховий капітал та нерозподілений прибуток (непокритий збиток).

Рахунки 4-го класу призначені для узагальнення інформації про стан і рух коштів різновидів власного капіталу – статутного, пайового, у дооцінках, додаткового, резервного, вилученого, неоплаченого, а також нерозподілених прибутків (непокритих збитків), цільових надходжень, забезпечень майбутніх витрат і платежів, страхових резервів.

1. Облік зареєстрованого (пайового) капіталу

Формування статутного (пайового) капіталу за рахунок вкладів засновників – обов'язковий елемент установчих документів підприємства.

Сума статутного (пайового) капіталу підлягає обов'язковій реєстрації в державному реєстрі господарюючих одиниць. Рішення про збільшення (зменшення) також обов'язково має реєструватися. Сума статутного (пайового) капіталу за балансом підприємства не може бути відмінною від тієї, що зареєстрована у державному реєстрі. Невкладені кошти засновників (учасників) відбиваються в пасиві балансу.

Статутний капітал – це зареєстрована вартість простих і привілейованих акцій для акціонерних товариств та розмір статутного капіталу для інших підприємств, зафіксований у статутних документах.

Джерелами формування статутного капіталу господарських товариств є грошові та матеріальні внески засновників, які оцінюються в гривнях.

Відомості про розмір та порядок створення статутного капіталу, розміру часток кожного із засновників (учасників), складі та порядку внесення вкладів вказуються в засновницьких документах.

Рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» призначено для обліку та узагальнення інформації про стан і рух статутного й іншого зареєстрованого капіталу, пайового капіталу підприємства відповідно до законодавства і установчих документів, а також внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу.

За кредитом рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» відображається збільшення зареєстрованого і пайового капіталу, а також надходження внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу, за дебетом – його зменшення (вилучення).

Рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» має такі субрахунки:

401 «Статутний капітал»

402 «Пайовий капітал»

403 «Інший зареєстрований капітал»

404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу»

На субрахунку 401 «Статутний капітал» відображається статутний капітал господарських товариств, державних і комунальних підприємств. За кредитом субрахунку 401 «Статутний капітал» відображається збільшення статутного капіталу, за дебетом – його зменшення (вилучення). Сальдо на цьому субрахунку повинно відповідати розміру статутного капіталу, який зафіксовано в установчих документах підприємства. Аналітичний облік статутного капіталу ведеться за видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером тощо.

На субрахунку 402 «Пайовий капітал» відображається і узагальнюється інформація про суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами. Пайовий капітал – це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для провадження його господарсько-фінансової діяльності. Колективні

сільськогосподарські підприємства (КСП) на субрахунку 402 «Пайовий капітал» обліковують частину вартості майна, яка була розпайована між його членами, частину вартості майна, яка не була розпайована між його членами, а також зростання (зменшення) вартості майна протягом діяльності підприємства. Аналітичний облік за субрахунком 402 «Пайовий капітал» ведеться за видами капіталу.

На субрахунку 403 «Інший зареєстрований капітал» відображається зареєстрований капітал інших підприємств, зокрема приватних підприємств, формування якого передбачено в установчих документах.

На субрахунку 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу» відображаються внески, які надходять для формування статутного капіталу, зокрема акціонерного товариства, після його оголошення і до реєстрації відповідних змін до установчих документів. Сальдо субрахунку 404 після реєстрації статутного капіталу в установленому порядку списується у кореспонденції із кредитом субрахунку 401 «Статутний капітал», а у разі якщо підприємству відмовлено у реєстрації статутного капіталу, у кореспонденції з дебетом субрахунку 404 відображаються операції з повернення активів, які надходили як внески.

Таблиця 1 – Рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» кореспондує:

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	10	«Основні засоби»
31	«Рахунки в банках»	11	«Інші необоротні матеріальні активи»
42	«Додатковий капітал»	12	«Нематеріальні активи»
44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	14	«Довгострокові фінансові інвестиції»
45	«Вилучений капітал»	15	«Капітальні інвестиції»
46	«Неоплачений капітал»	16	«Довгострокові біологічні активи»
67	«Розрахунки з учасниками»	20	«Виробничі запаси»
		21	«Поточні біологічні активи»
		22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»
		28	«Товари»
		30	«Готівка»
		31	«Рахунки в банках»
		35	«Поточні фінансові інвестиції»
		41	«Капітал у дооцінках»
		42	«Додатковий капітал»
		43	«Резервний капітал»

Продовження табл. 1

		44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
		46	«Неоплачений капітал»
		50	«Довгострокові позики»
		60	«Короткострокові позики»
		63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
		66	«Розрахунки за виплатами працівникам»
		67	«Розрахунки з учасниками»
		68	«Розрахунки за іншими операціями»

2. Облік капіталу у дооцінках

Рахунок 41 «Капітал у дооцінках» призначено для обліку і узагальнення інформації про дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу і розкриваються у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід). Залишок на цьому рахунку зменшується у разі уцінки та вибуття зазначених активів, зменшення їх корисності тощо.

Рахунок 41 «Капітал у дооцінках» має такі субрахунки:

411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів»

412 «Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів»

413 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів»

414 «Інший капітал у дооцінках»

На субрахунку 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів» узагальнюється інформація про дооцінки об'єктів основних засобів, уцінки таких об'єктів в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 412 «Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів» узагальнюється інформація про дооцінки об'єктів нематеріальних активів, уцінки таких об'єктів в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 413 «Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів» узагальнюється інформація про зміну балансової вартості об'єкта хеджування при значенні коефіцієнта ефективності хеджування грошових потоків у межах, визначених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, та віднесення сум до первісної вартості фінансових активів чи фінансових зобов'язань або до складу інших доходів (витрат).

На субрахунку 414 «Інший капітал у дооцінках» узагальнюється інформація про інший капітал у дооцінках, не відображений на інших субрахунках.

Вхідний залишок на субрахунках рахунку 41 «Капітал у дооцінках» формується шляхом перенесення відповідної інформації з рахунку 42 «Додатковий капітал».

Таблиця 2 – Рахунок 41 «Капітал у дооцінках» кореспондує:

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
10	«Основні засоби»	10	«Основні засоби»
11	«Інші необоротні матеріальні активи»	11	«Інші необоротні матеріальні активи»
12	«Нематеріальні активи»	12	«Нематеріальні активи»
13	«Знос (амортизація) необоротних активів»	13	«Знос (амортизація) необоротних активів»
14	«Довгострокові фінансові інвестиції»	14	«Довгострокові фінансові інвестиції»
15	«Капітальні інвестиції»	15	«Капітальні інвестиції»
35	«Поточні фінансові інвестиції»	35	«Поточні фінансові інвестиції»
40	«Зареєстрований та пайовий капітал»	42	«Додатковий капітал»
44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»		
45	«Вилучений капітал»		

3. Облік додаткового капіталу

Додатковий капітал – інший капітал, вкладений учасниками товариства (емісійний дохід, отриманий від розміщення акцій власної емісії за цінами, які перевищують номінальну вартість) або одержаний у процесі господарської діяльності дохід від дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів, безкоштовно отриманих від інших осіб необоротних активів, інші види капіталу.

Рахунок 42 «Додатковий капітал» призначено для узагальнення інформації про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу.

За кредитом рахунку 42 «Додатковий капітал» відображається збільшення додаткового капіталу, за дебетом – його зменшення.

Рахунок 42 «Додатковий капітал» має такі субрахунки:

421 «Емісійний дохід»

422 «Інший вкладений капітал»

423 «Накопичені курсові різниці»

424 «Безоплатно одержані необоротні активи»

425 «Інший додатковий капітал»

На субрахунку 421 «Емісійний дохід» відображається прибуток (збиток) від продажу, випуску або анулювання інструментів власного капіталу. Сума перевищення збитку від зазначених операцій над залишком емісійного доходу відображається за дебетом рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»

На субрахунку 422 «Інший вкладений капітал» обліковують інший вкладений засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капітал, що перевищує статутний капітал, інші внески тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу.

На субрахунку 423 «Накопичені курсові різниці» узагальнюється інформація про курсові різниці, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході.

На субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» відображається вартість необоротних активів, безоплатно одержаних підприємством від інших осіб. Залишок додаткового капіталу на цьому субрахунку зменшується на суму визнаного доходу протягом строку корисного використання безоплатно одержаних об'єктів необоротних активів (окрім землі) і при вибутті таких активів і землі.

На субрахунку 425 «Інший додатковий капітал» обліковують інші види додаткового капіталу, які не можуть бути включені до наведених вище субрахунків, зокрема капітал у сумі вартості необоротних активів, отриманих за договором оренди цілісних майнових комплексів.

Таблиця 3 – Рахунок 42 «Додатковий капітал» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
10	«Основні засоби»	10	«Основні засоби»
11	«Інші необоротні матеріальні активи»	11	«Інші необоротні матеріальні активи»
12	«Нематеріальні активи»	12	«Нематеріальні активи»
13	«Знос (амортизація) необоротних активів»	13	«Знос (амортизація) необоротних активів»
14	«Довгострокові фінансові інвестиції»	14	«Довгострокові фінансові інвестиції»
15	«Капітальні інвестиції»	15	«Капітальні інвестиції»
16	«Довгострокові біологічні активи»	16	«Довгострокові біологічні активи»
20	«Виробничі запаси»	20	«Виробничі запаси»
22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	21	«Поточні біологічні активи»
28	«Товари»	22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»

Продовження табл. 3

35	«Поточні фінансові інвестиції»	25	«Напівфабрикати»
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»	26	«Готова продукція»
37	«Розрахунки з іншими дебіторами»	27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»
40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»	28	«Товари»
41	«Капітал у дооцінках»	30	«Готівка»
43	«Резервний капітал»	31	«Рахунки в банках»
44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	35	«Поточні фінансові інвестиції»
45	«Вилучений капітал»	36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»
46	«Неоплачений капітал»	37	«Розрахунки з іншими дебіторами»
50	«Довгострокові позики»	40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»
51	«Довгострокові векселі видані»	44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»	45	«Вилучений капітал»
53	«Довгострокові зобов'язання з оренди»	46	«Неоплачений капітал»
54	«Відстрочені податкові зобов'язання»	48	«Цільове фінансування і цільові надходження»
55	«Інші довгострокові зобов'язання»	50	«Довгострокові позики»
60	«Короткострокові позики»	51	«Довгострокові векселі видані»
62	«Короткострокові векселі видані»	52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	53	«Довгострокові зобов'язання з оренди»
64	«Розрахунки за податками й платежами»	55	«Інші довгострокові зобов'язання»
68	«Розрахунки за іншими операціями»	60	«Короткострокові позики»
74	«Інші доходи»	62	«Короткострокові векселі видані»

Закінчення табл. 3

		63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
		68	«Розрахунки за іншими операціями»
		97	«Інші витрати»

4. Облік резервного капіталу

Рахунок 43 «Резервний капітал» призначено для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу підприємства, створеного відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку.

За кредитом рахунку 43 «Резервний капітал» відображається створення резервів, за дебетом – їх використання. Сальдо цього рахунку відображає залишок резервного капіталу на кінець звітного періоду.

Аналітичний облік резервного капіталу ведеться за його видами та напрямками використання.

Таблиця 4 – Рахунок 43 «Резервний капітал» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»	42	«Додатковий капітал»
44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
67	«Розрахунки з учасниками»		

5. Облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків)

Нерозподілені прибутки – це частина прибутку, отриманого від здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства, яка вкладена в нього і нерозподілена між учасниками, тобто реінвестована у підприємство.

На рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку.

За кредитом рахунку відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом – збитки та використання прибутку.

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» має такі субрахунки:

441 «Прибуток нерозподілений»

442 «Непокриті збитки»

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»

На субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» відображаються наявність та рух нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 442 «Непокриті збитки» відображаються непокриті збитки. Їх списання здійснюють за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо.

На субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» відображаються розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді. Сальдо на цьому субрахунку у кінці року закривається у кореспонденції із субрахунками 441 та/або 442 з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків.

Виправлення помилок за минулий рік, що виявлені в поточному році, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» відображається кореспонденцією рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» з рахунками бухгалтерського обліку відповідних об'єктів класів 1–6.

Таблиця 5 – Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»	40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»
42	«Додатковий капітал»	41	«Капітал у дооцінках»
43	«Резервний капітал»	42	«Додатковий капітал»
44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	43	«Резервний капітал»
45	«Вилучений капітал»	44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
67	«Розрахунки з учасниками»	45	«Вилучений капітал»
68	«Розрахунки за іншими операціями»	79	«Фінансові результати»
79	«Фінансові результати»		

6. Облік вилученого капіталу

Вилучений капітал – це фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у своїх акціонерів.

Акції викупаються акціонерним товариством за рахунок сум, що перевищують статутний капітал для їх наступного перепродажу, розповсюдження серед своїх працівників, анулювання за умови їх реалізації або анулювання протягом року.

На рахунку 45 «Вилучений капітал» ведеться облік вилученого капіталу, у разі викупу власних акцій (часток) у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо.

За дебетом рахунку 45 «Вилучений капітал» відображається фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським

товариством у його учасників, за кредитом – вартість анульованих або перепроданих акцій (часток).

Рахунок 45 «Вилучений капітал» має такі субрахунки:

451 «Вилучені акції»

452 «Вилучені вклади й паї»

453 «Інший вилучений капітал»

Аналітичний облік вилученого капіталу ведеться за видами акцій (вкладів, паїв).

Таблиця 6 – Рахунок 45 «Вилучений капітал» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
19	«Гудвіл»	30	«Готівка»
30	«Готівка»	31	«Рахунки в банках»
31	«Рахунки в банках»	40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»
34	«Короткострокові векселі одержані»	41	«Капітал у дооцінках»
42	«Додатковий капітал»	42	«Додатковий капітал»
44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
50	«Довгострокові позики»	46	«Неоплачений капітал»
52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»		
60	«Короткострокові позики»		
62	«Короткострокові векселі видані»		

7. Облік неоплаченого капіталу

Рахунок 46 «Неоплачений капітал» призначено для узагальнення інформації про зміни у складі неоплаченого капіталу підприємства.

За дебетом рахунку відображається заборгованість засновників (учасників) господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства, за кредитом – погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу.

Аналітичний облік неоплаченого капіталу ведеться за видами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств) та за кожним засновником (учасником) підприємства.

Таблиця 7 – Рахунок 46 «Неоплачений капітал» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	10	«Основні засоби»
31	«Рахунки в банках»	11	«Інші необоротні матеріальні активи»

Продовження табл. 7

40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»	12	«Нематеріальні активи»
42	«Додатковий капітал»	14	«Довгострокові фінансові інвестиції»
45	«Вилучений капітал»	15	«Капітальні інвестиції»
74	«Інші доходи»	16	«Довгострокові біологічні активи»
		20	«Виробничі запаси»
		21	«Поточні біологічні активи»
		22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»
		28	«Товари»
		30	«Готівка»
		31	«Рахунки в банках»
		35	«Поточні фінансові інвестиції»
		40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»
		42	«Додатковий капітал»
		50	«Довгострокові позики»
		51	«Довгострокові векселі видані»
		52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»
		60	«Короткострокові позики»
		62	«Короткострокові векселі видані»
		63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
		64	«Розрахунки за податками й платежами»
		66	«Розрахунки за виплатами працівникам»
		67	«Розрахунки з учасниками»
		68	«Розрахунки за іншими операціями»
		97	«Інші витрати»

8. Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів

На рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» ведеться узагальнення інформації про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів і включення їх до витрат поточного періоду (за винятком суми забезпечення, що включається до первісної вартості основних засобів).

За кредитом рахунку відображається нарахування забезпечень, за дебетом – їх використання.

Рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» має такі субрахунки:

471 «Забезпечення виплат відпусток»

472 «Додаткове пенсійне забезпечення»

473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань»

474 «Забезпечення інших витрат і платежів»

475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат)»

476 «Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї»

477 «Забезпечення матеріального заохочення»

478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок»

На субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток» ведеться облік руху та залишків коштів на оплату чергових відпусток працівникам. Сума забезпечення визначається щомісячно як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотку, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці. На цьому субрахунку також узагальнюється інформація про забезпечення обов'язкових відрахувань (зборів) від забезпечення виплат відпусток на відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

На субрахунку 472 «Додаткове пенсійне забезпечення» ведеться облік коштів для реалізації програми пенсійного забезпечення.

На субрахунку 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань» ведеться облік руху та залишків коштів, зарезервованих для забезпечення майбутніх витрат на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції, на проведення ремонту предметів прокату тощо.

На субрахунку 474 «Забезпечення інших витрат і платежів» ведеться облік забезпечення інших наступних витрат, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», зокрема забезпечення на виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів, на реструктуризацію та виконання зобов'язань при припиненні діяльності.

На субрахунку 475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат)» підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, узагальнюють інформацію про призовий фонд – суму, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення, зменшену на розмір джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї.

На субрахунку 476 «Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї» підприємства, які здійснюють діяльність з випуску

та проведення лотерей на території України, узагальнюють інформацію про резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї.

За кредитом субрахунків 475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат)» і 476 «Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї» і дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» відображається відповідно створення (формування) призового фонду й резерву, що покриває суму джек-поту, не забезпечену сплатою участі у лотереї, за дебетом – виплата (видача) виграшів гравцям.

На субрахунку 477 «Забезпечення матеріального заохочення» ведеться облік забезпечення на матеріальне заохочення працівників, зокрема на виплату працівникам винагороди, допомоги, премії, які підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконали роботу, що надає їм право на отримання таких виплат у майбутньому.

За кредитом субрахунку 478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок» ведеться облік створення за обґрунтованим розрахунком забезпечення на демонтаж, переміщення об'єкта основних засобів та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання (зокрема на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель), за дебетом субрахунку відображається використання створеного забезпечення на здійснювані роботи з демонтажу, переміщення об'єкта основних засобів, рекультивації порушених земель.

Аналітичний облік забезпечень майбутніх витрат і платежів ведеться за їх видами, напрямами формування й використання.

Таблиця 8 – Рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
20	«Виробничі запаси»	10	«Основні засоби»
23	«Виробництво»	15	«Капітальні інвестиції»
24	«Брак у виробництві»	23	«Виробництво»
25	«Напівфабрикати»	39	«Витрати майбутніх періодів»
30	«Готівка»	68	«Розрахунки за іншими операціями»
31	«Рахунки в банках»	81	«Витрати на оплату праці»
63	«Розрахунки з постачальниками і підрядниками»	82	«Відрахування на соціальні заходи»
65	«Розрахунки за страхуванням»	84	«Інші операційні витрати»
66	«Розрахунки за виплатами працівникам»	90	«Собівартість реалізації»
68	«Розрахунки за іншими операціями»	91	«Загальновиробничі витрати»

Продовження табл. 8

71	«Інший операційний дохід»	92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»

9. Облік цільового фінансування і цільових надходжень

На рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» ведеться облік та узагальнення інформації про наявність та рух коштів фінансування заходів цільового призначення (в тому числі отримана гуманітарна допомога).

Кошти цільового фінансування і цільових надходжень можуть надходити як субсидії, асигнування з бюджету та позабюджетних фондів, цільові внески фізичних та юридичних осіб тощо.

За кредитом рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» відображаються кошти цільового призначення для фінансування певних заходів, за дебетом – використані суми за певними напрямками, визнання їх доходом, а також повернення невикористаних сум.

Рахунок 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» має такі субрахунки:

481 «Кошти, вивільнені від оподаткування»

482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів»

483 «Благодійна допомога»

484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень»

На субрахунку 481 «Кошти, вивільнені від оподаткування» ведеться облік вивільнених від оподаткування коштів у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток та їх використання на реалізацію заходів цільового призначення відповідно до законодавства.

На субрахунку 482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів» ведеться облік коштів, отриманих з бюджету та державних цільових фондів, та їх використання.

На субрахунку 483 «Благодійна допомога» ведеться облік надходження та використання платниками податку на додану вартість коштів (товарів, робіт, послуг) благодійної допомоги, яка відповідно до законодавства звільняється від оподаткування податком на додану вартість.

На субрахунку 484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень» ведеться облік надходження та використання коштів, які не відображаються на інших субрахунках рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження».

Аналітичний облік коштів цільового фінансування і цільових надходжень та їх витрачання провадиться за їх призначенням та джерелами надходжень.

Таблиця 9 – Рахунок 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
15	«Капітальні інвестиції»	10	«Основні засоби»
30	«Готівка»	11	«Інші необоротні матеріальні активи»
31	«Рахунки в банках»	12	«Нематеріальні активи»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	15	«Капітальні інвестиції»
42	«Додатковий капітал»	16	«Довгострокові біологічні активи»
50	«Довгострокові позики»	20	«Виробничі запаси»
60	«Короткострокові позики»	21	«Поточні біологічні активи»
64	«Розрахунки за податками й платежами»	22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»
66	«Розрахунки за виплатами працівникам»	30	«Готівка»
69	«Доходи майбутніх періодів»	31	«Рахунки в банках»
71	«Інший операційний дохід»	36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»
74	«Інші доходи»	37	«Розрахунки з різними дебіторами»
		50	«Довгострокові позики»
		60	«Короткострокові позики»
		63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
		64	«Розрахунки за податками й платежами»
		68	«Розрахунки за іншими операціями»
		98	«Податок на прибуток»

10. Облік страхових резервів

Рахунок 49 «Страхові резерви» призначено для узагальнення інформації про рух коштів страхових резервів.

Рахунок 49 використовується підприємствами, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування» і в передбаченому порядку формують страхові резерви.

Рахунок 49 «Страхові резерви» має такі субрахунки:

491 «Технічні резерви»

492 «Резерви із страхування життя»

493 «Частка перестраховиків у технічних резервах»

494 «Частка перестраховиків у резервах із страхування життя»

495 «Результат зміни технічних резервів»

496 «Результат зміни резервів із страхування життя»

На субрахунках 491 «Технічні резерви», 493 «Частка перестраховиків у технічних резервах», 495 «Результат зміни технічних резервів» узагальнюється інформація про стан і рух коштів резервів незароблених премій та інших технічних резервів.

На субрахунках 492 «Резерви із страхування життя», 494 «Частка перестраховиків у резервах із страхування життя», 496 «Результат зміни резервів із страхування життя» узагальнюється інформація про стан і рух коштів резервів довгострокових зобов'язань (математичних резервів) і резервів належних виплат страхових сум.

Аналітичний облік резервів здійснюється за їх видами.

Обчислена на звітну дату сума страхових резервів відображається за кредитом субрахунків обліку страхових резервів і дебетом субрахунків обліку результатів змін цих страхових резервів.

За дебетом субрахунків обліку страхових резервів відображається сума страхових резервів на минулу звітну дату в кореспонденції з відповідними субрахунками обліку результатів змін страхових резервів.

Обчислена на звітну дату сума часток перестраховиків у страхових резервах відображається за дебетом субрахунків обліку часток перестраховиків у страхових резервах і кредитом субрахунків обліку результатів змін цих страхових резервів.

За кредитом субрахунків обліку часток перестраховиків у страхових резервах відображається сума часток перестраховиків у страхових резервах на минулу звітну дату в кореспонденції з відповідними субрахунками обліку результатів змін цих страхових резервів.

Щомісяця сальдо субрахунків обліку результатів змін страхових резервів списується у порядку закриття в кореспонденції з кредитом субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» або дебетом субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності», за винятком результату зміни резервів незароблених премій, сальдо якого щомісяця списується у порядку закриття на субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Таблиця 10 – Рахунок 49 «Страхові резерви» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
49	«Страхові резерви»	49	«Страхові резерви»
70	«Доходи від реалізації»	70	«Доходи від реалізації»
71	«Інший операційний дохід»	94	«Інші витрати операційної діяльності»

ТЕМА 2. Облік довгострокових зобов'язань

1. Облік довгострокових позик
2. Облік довгострокових векселів виданих
3. Облік довгострокових зобов'язань за облігаціями

4. Облік довгострокових зобов'язань з оренди
5. Облік відстрочених податкових зобов'язань
6. Облік інших довгострокових зобов'язань

Рахунки 5–го класу призначені для обліку даних та узагальнення інформації про: заборгованість підприємства банкам за отриманими від них кредитами, яка не є поточним зобов'язанням (заборгованість, яка не підлягає погашенню протягом операційного циклу підприємства або протягом дванадцяти місяців з дати балансу); заборгованість підприємства щодо зобов'язань із залученням позикових коштів (крім кредитів банків); суму податку на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки; заборгованість за виданими довгостроковими векселями й розповсюдженими облігаціями.

Довгострокові зобов'язання відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок їх погашення.

1. Облік довгострокових позик

На рахунку 50 «Довгострокові позики» ведеться облік розрахунків за довгостроковими позиками банків та іншими залученими позиковими коштами у інших осіб, які не є поточним зобов'язанням.

За кредитом рахунку 50 «Довгострокові позики» відображаються суми одержаних довгострокових позик, а також переведення короткострокових (відстрочених), за дебетом – погашення заборгованості за ними та переведення до поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями.

Рахунок 50 «Довгострокові позики» має такі субрахунки:

501 «Довгострокові кредити банків у національній валюті»

502 «Довгострокові кредити банків в іноземній валюті»

503 «Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті»

504 «Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті»

505 «Інші довгострокові позики в національній валюті»

506 «Інші довгострокові позики в іноземній валюті»

На субрахунках 501, 502 відображаються суми довгострокової заборгованості банкам за наданий кредит відповідно в національній та іноземній валюті.

На субрахунках 503, 504 відображаються суми відстроченої заборгованості банкам за кредит, термін погашення якого відстрочено, відповідно в національній та іноземній валюті.

На субрахунках 505, 506 відображаються суми довгострокової заборгованості щодо зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), відповідно в національній та іноземній валюті.

Аналітичний облік ведеться за позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками погашення кредиту (позик).

Таблиця 11 – Рахунок 50 «Довгострокові позики» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
15	«Капітальні інвестиції»	14	«Довгострокові фінансові інвестиції»
30	«Готівка»	15	«Капітальні інвестиції»
31	«Рахунки в банках»	30	«Готівка»
33	«Інші кошти»	31	«Рахунки в банках»
34	«Короткострокові векселі одержані»	33	«Інші кошти»
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»	35	«Поточні фінансові інвестиції»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	37	«Розрахунки з різними дебіторами»
40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»	42	«Додатковий капітал»
42	«Додатковий капітал»	45	«Вилучений капітал»
46	«Неоплачений капітал»	48	«Цільове фінансування і цільові надходження»
48	«Цільове фінансування і цільові надходження»	50	«Довгострокові позики»
50	«Довгострокові позики»	51	«Довгострокові векселі видані»
52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»	52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»
55	«Інші довгострокові зобов'язання»	53	«Довгострокові зобов'язання з оренди»
60	«Короткострокові позики»	60	«Короткострокові позики»
61	«Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»	61	«Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»
68	«Розрахунки за іншими операціями»	62	«Короткострокові векселі видані»
71	«Інший операційний дохід»	63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
73	«Інші фінансові доходи»	64	«Розрахунки за податками й платежами»

Продовження табл. 11

74	«Інші доходи»	65	«Розрахунки за страхуванням»
		68	«Розрахунки за іншими операціями»
		84	«Інші операційні витрати»
		85	«Інші затрати»
		91	«Загальновиробничі витрати»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»
		95	«Фінансові витрати»

2. Облік довгострокових векселів виданих

На рахунку 51 «Довгострокові векселі видані» ведеться облік розрахунків з постачальниками, підрядниками та іншими кредиторами за матеріальні цінності, виконані роботи, отримані послуги та за іншими операціями, заборгованість за якими забезпечена виданими векселями та не є поточним зобов'язанням.

Рахунок 51 «Довгострокові векселі видані» має такі субрахунки:

511 «Довгострокові векселі, видані в національній валюті»

512 «Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті»

Аналітичний облік ведеться за кожним виданим векселем.

Таблиця 12 – Рахунок 51 «Довгострокові векселі видані» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	42	«Додатковий капітал»
31	«Рахунки в банках»	63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»	64	«Розрахунки за податками й платежами»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	65	«Розрахунки за страхуванням»
42	«Додатковий капітал»	68	«Розрахунки за іншими операціями»
46	«Неоплачений капітал»	84	«Інші операційні витрати»
50	«Довгострокові позики»	94	«Інші витрати операційної діяльності»
60	«Короткострокові позики»	95	«Фінансові витрати»
61	«Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»		
74	«Інші доходи»		

На рахунку 51 «Довгострокові векселі видані» за кредитом відображається видача векселя в забезпечення за одержані матеріальні цінності, послуги, виконані роботи та за іншими операціями, за дебетом – погашення заборгованості, забезпеченої виданим векселем.

3. Облік довгострокових зобов'язань за облігаціями

Рахунок 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» призначено для обліку розрахунків з іншими особами за випущеними та сплаченими власними облігаціями строком погашення більше дванадцяти місяців з дати балансу.

Рахунок 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» має такі субрахунки:

521 «Зобов'язання за облігаціями»

522 «Премія за випущеними облігаціями»

523 «Дисконт за випущеними облігаціями»

За кредитом субрахунку 521 «Зобов'язання за облігаціями» ведеться облік боргових зобов'язань за номінальною вартістю облігацій, за дебетом – погашення заборгованості за розрахунками з власниками облігацій.

За кредитом субрахунку 522 «Премія за випущеними облігаціями» ведеться облік одержаних премій (перевищення вартості продажу облігації над її номінальною вартістю) за випущеними облігаціями, за дебетом – амортизація премії з визнанням фінансових доходів.

За дебетом субрахунку 523 «Дисконт за випущеними облігаціями» ведеться облік наданого дисконту (перевищення номінальної вартості облігації над вартістю її продажу) за випущеними облігаціями, за кредитом – амортизація дисконту з визнанням фінансових витрат.

Таблиця 13 – Рахунок 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	30	«Готівка»
31	«Рахунки в банках»	31	«Рахунки в банках»
42	«Додатковий капітал»	42	«Додатковий капітал»
46	«Неоплачений капітал»	45	«Вилучений капітал»
50	«Довгострокові позики»	50	«Довгострокові позики»
52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»	52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»
61	«Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»	63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
73	«Інші фінансові доходи»	68	«Розрахунки за іншими операціями»
74	«Інші доходи»	95	«Фінансові витрати»

Аналітичний облік довгострокових зобов'язань за облігаціями ведеться за їх видами та термінами погашення.

4. Облік довгострокових зобов'язань з оренди

Рахунок 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» призначений для узагальнення інформації про стан розрахунків з орендодавцями за необоротні активи, передані на умовах довгострокової оренди, а також за оборотні матеріальні активи, кошти та цінні папери, отримані за договором оренди цілісного майнового комплексу.

Рахунок 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» має такі субрахунки:

531 «Зобов'язання з фінансової оренди»

532 «Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів»

За кредитом рахунку 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» відображається нарахування заборгованості перед орендодавцем за одержані об'єкти довгострокової оренди, за дебетом – її погашення, переведення до короткострокових зобов'язань, списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним орендодавцем та об'єктом орендованих необоротних активів.

Таблиця 14 – Рахунок 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	10	«Основні засоби»
31	«Рахунки в банках»	11	«Інші необоротні матеріальні активи»
42	«Додатковий капітал»	12	«Нематеріальні активи»
50	«Довгострокові позики»	15	«Капітальні інвестиції»
60	«Короткострокові позики»	16	«Довгострокові біологічні активи»
61	«Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»	42	«Додатковий капітал»
74	«Інші доходи»	64	«Розрахунки за податками й платежами»
		95	«Фінансові витрати»

5. Облік відстрочених податкових зобов'язань

На рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» ведеться облік суми податків на прибуток, які сплачуватимуться в наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування.

За кредитом рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» відображається сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць, за дебетом – зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань.

Визначення суми відстроченого податкового зобов'язання здійснюється згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». Аналітичний облік відстрочених податкових зобов'язань ведеться за видами активів або зобов'язань, між оцінками яких для відображення в балансі та цілей оподаткування виникла різниця.

Таблиця 15 – Рахунок 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
17	«Відстрочені податкові активи»	17	«Відстрочені податкові активи»
64	«Розрахунки за податками й платежами»	42	«Додатковий капітал»
98	«Податок на прибуток»	64	«Розрахунки за податками й платежами»
		85	«Інші затрати»
		98	«Податок на прибуток»

6. Облік інших довгострокових зобов'язань

Рахунок 55 «Інші довгострокові зобов'язання» призначено для узагальнення інформації про розрахунки з іншими кредиторами та за іншими операціями, заборгованість за якими не є поточним зобов'язанням та облік яких не відображається на решті рахунках класу 5 «Довгострокові зобов'язання». Зокрема, на цьому рахунку відображається відстрочена відповідно до законодавства заборгованість з податків, зборів (обов'язкових платежів), фінансова допомога на зворотній основі тощо.

За кредитом рахунку 55 «Інші довгострокові зобов'язання» відображається збільшення довгострокових зобов'язань, за дебетом – їх погашення, переведення до короткострокових, списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним кредитором та видами залучених коштів.

Таблиця 16 – Рахунок 55 «Інші довгострокові зобов'язання» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	30	«Готівка»
31	«Рахунки в банках»	31	«Рахунки в банках»
42	«Додатковий капітал»	42	«Додатковий капітал»

Продовження табл. 16

61	«Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»	50	«Довгострокові позики»
74	«Інші доходи»	60	«Короткострокові позики»
		63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
		64	«Розрахунки за податками й платежами»
		65	«Розрахунки за страхуванням»
		68	«Розрахунки за іншими операціями»

ТЕМА 3. Облік поточних зобов'язань

1. Визнання та оцінка поточних зобов'язань.
2. Облік короткострокових позик
3. Облік поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями
4. Облік короткострокових векселів виданих
5. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками
6. Облік розрахунків за податками й платежами
7. Облік розрахунків за страхуванням
8. Облік розрахунків за виплатами працівникам
9. Облік розрахунків з учасниками
10. Облік розрахунків за іншими операціями
11. Облік доходів майбутніх періодів

1. Визнання та оцінка поточних зобов'язань.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття в бухгалтерському обліку визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання».

Зобов'язання – це заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди.

Зобов'язання визнається і відображається в бухгалтерському обліку за умови, що:

- його оцінка може бути достовірно визначена;
- існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

Рахунки 6-го класу призначені для обліку даних та узагальнення інформації про зобов'язання, які будуть погашені у звичайному ході

операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

На рахунках цього класу ведеться облік короткострокових позик, довгострокових зобов'язань, що стали поточною заборгованістю із строком погашення на дату балансу не більше дванадцяти місяців, короткострокових векселів виданих, розрахунків з постачальниками та підрядниками, розрахунків з податків і платежів, розрахунків за страхуванням, розрахунків з оплати праці, розрахунків з учасниками, а також інших розрахунків та операцій, доходів майбутніх періодів.

На окремих субрахунках синтетичних рахунків 63, 64, 65, 68 сальдо на кінець місяця може бути не лише кредитовим, але й дебетовим. Такі показники не згортаються, а сальдо синтетичного рахунку визначається розгорнуто за дебетом і кредитом як сума відповідного сальдо на субрахунках.

2. Облік короткострокових позик

На рахунку 60 «Короткострокові позики» ведеться облік розрахунків у національній і іноземній валютах за кредитами банків, строк повернення яких не перевищує дванадцяти місяців з дати балансу, та за позиками, термін погашення яких минув.

За кредитом рахунку відображаються суми одержаних кредитів (позик), за дебетом – сума їх погашення та переведення до довгострокових зобов'язань у разі відстрочення кредитів (позик).

Рахунок 60 «Короткострокові позики» має такі субрахунки:

601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті»

602 «Короткострокові кредити банків в іноземній валюті»

603 «Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті»

604 «Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті»

605 «Прострочені позики в національній валюті»

606 «Прострочені позики в іноземній валюті»

Аналітичний облік ведеться за позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками їх погашення.

Таблиця 17 – Рахунок 60 «Короткострокові позики» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
14	«Довгострокові фінансові інвестиції»	14	«Довгострокові фінансові інвестиції»
15	«Капітальні інвестиції»	15	«Капітальні інвестиції»
30	«Готівка»	30	«Готівка»
31	«Рахунки в банках»	31	«Рахунки в банках»
33	«Інші кошти»	33	«Інші кошти»

Продовження табл. 17

34	«Короткострокові векселі одержані»	35	«Поточні фінансові інвестиції»
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»	37	«Розрахунки з різними дебіторами»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	42	«Додатковий капітал»
40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»	45	«Вилучений капітал»
42	«Додатковий капітал»	48	«Цільове фінансування і цільові надходження»
46	«Неоплачений капітал»	50	«Довгострокові позики»
48	«Цільове фінансування і цільові надходження»	51	«Довгострокові векселі видані»
50	«Довгострокові позики»	53	«Довгострокові зобов'язання з оренди»
55	«Інші довгострокові зобов'язання»	60	«Короткострокові позики»
60	«Короткострокові позики»	61	«Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»
68	«Розрахунки за іншими операціями»	62	«Короткострокові векселі видані»
71	«Інший операційний дохід»	63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
73	«Інші фінансові доходи»	64	«Розрахунки за податками й платежами»
		65	«Розрахунки за страхуванням»
		68	«Розрахунки за іншими операціями»
		84	«Інші операційні витрати»
		91	«Загальновиробничі витрати»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»
		95	«Фінансові витрати»

3. Облік поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями

Рахунок 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» призначено для узагальнення інформації про стан розрахунків за поточними зобов'язаннями, переведеними зі складу

довгострокових, при настанні строку погашення протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Рахунок 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» має такі субрахунки:

611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті»

612 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті»

За кредитом рахунку 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» відображається та частина довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, за дебетом – погашення поточної заборгованості, її списання тощо.

На субрахунку 611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті» ведеться облік частини довгострокових зобов'язань, заборгованість за якими виражена в національній валюті.

На субрахунку 612 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті» ведеться облік частини довгострокових зобов'язань, заборгованість за якими виражена в іноземній валюті.

Аналітичний облік ведеться за кредиторами та видами заборгованості.

Таблиця 18 – Рахунок 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	50	«Довгострокові позики»
31	«Рахунки в банках»	51	«Довгострокові векселі видані»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»
50	«Довгострокові позики»	53	«Довгострокові зобов'язання з оренди»
60	«Короткострокові позики»	55	«Інші довгострокові зобов'язання»
62	«Короткострокові векселі видані»		
64	«Розрахунки за податками й платежами»		
71	«Інший операційний дохід»		

4. Облік короткострокових векселів виданих

На рахунку 62 «Короткострокові векселі видані» ведеться облік розрахунків за заборгованістю постачальникам, підрядникам та іншим кредиторам за одержані сировину, матеріали, товари, послуги, роботи та за іншими операціями, на яку підприємством видані векселі.

Рахунок 62 «Короткострокові векселі видані» має такі субрахунки:

621 «Короткострокові векселі, видані в національній валюті»

622 «Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті»

За кредитом рахунку 62 «Короткострокові векселі видані» відображається видача векселів в забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників та інших кредиторів та в забезпечення інших операцій, за дебетом – погашення заборгованості за виданими векселями, її списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним виданим векселем та за строками їх погашення.

Таблиця 19 – Рахунок 62 «Короткострокові векселі видані» кореспондує:

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	42	«Додатковий капітал»
31	«Рахунки в банках»	45	«Вилучений капітал»
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»	61	«Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
42	«Додатковий капітал»	64	«Розрахунки за податками й платежами»
46	«Неоплачений капітал»	65	«Розрахунки за страхуванням»
50	«Довгострокові позики»	68	«Розрахунки за іншими операціями»
60	«Короткострокові позики»	84	«Інші операційні витрати»
64	«Розрахунки за податками й платежами»	94	«Інші витрати операційної діяльності»
71	«Інший операційний дохід»		

5. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками

Між суб'єктами господарювання в процесі фінансово–господарської діяльності виникають майново–господарські зобов'язання. Розглянемо розрахунки між підприємством та постачальниками й підрядниками.

Постачальники – це фізичні або юридичні особи, які здійснюють поставку товарно–матеріальних цінностей, надають послуги та виконують роботи.

Підрядники – спеціалізовані підприємства або фізичні особи, які виконують будівельно–монтажні роботи при створенні об'єктів на підставі договорів підряду на капітальне будівництво.

Розрахунки з постачальниками та підрядниками проводяться, як правило, на підставі укладених договорів про товарні операції.

Товарні операції – це операції розрахунків за продукцію, надані послуги та виконані роботи.

Такі розрахунки виникають за наступних умов: отримання товару після повної оплати його вартості (авансові розрахунки); одержання всієї партії товару після його часткової оплати; отримання всієї партії товару до його оплати; оплата товару (робіт, послуг) чеком з розрахункової чекової книжки й отримання всієї партії товару (повного обсягу робіт, послуг) одночасно з виписуванням чека; отримання частини партії товару в міру їх оплати.

На рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» ведеться облік розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно–матеріальні цінності, виконанні роботи і надані послуги. На цьому рахунку учасник промислово–фінансової групи веде облік розрахунків за одержані від учасників ПФГ товарно–матеріальні цінності (роботи, послуги).

За кредитом рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» відображається заборгованість за одержані від постачальників та підрядників товарно–матеріальні цінності, прийняті роботи, послуги, за дебетом – її погашення, списання тощо.

Рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» має такі субрахунки;

631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»

633 «Розрахунки з учасниками ПФГ»

На субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» ведеться облік розрахунків за одержані товарно–матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги з вітчизняними постачальниками та підрядниками.

На субрахунку 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками» ведеться облік розрахунків з іноземними постачальниками та підрядниками за одержані товарно–матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

Таблиця 20 – Рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
24	«Брак у виробництві»	15	«Капітальні інвестиції»
30	«Готівка»	20	«Виробничі запаси»
31	«Рахунки в банках»	21	«Поточні біологічні активи»
34	«Короткострокові векселі одержані»	22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»	23	«Виробництво»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	24	«Брак у виробництві»

Продовження табл. 20

40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»	28	«Товари»
42	«Додатковий капітал»	30	«Готівка»
46	«Неоплачений капітал»	31	«Рахунки в банках»
48	«Цільове фінансування і цільові надходження»	39	«Витрати майбутніх періодів»
50	«Довгострокові позики»	42	«Додатковий капітал»
51	«Довгострокові векселі видані»	47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»	64	«Розрахунки за податками й платежами»
55	«Інші довгострокові зобов'язання»	68	«Розрахунки за іншими операціями»
60	«Короткострокові позики»	70	«Доходи від реалізації»
62	«Короткострокові векселі видані»	80	«Матеріальні витрати»
64	«Розрахунки за податками й платежами»	84	«Інші операційні витрати»
68	«Розрахунки за іншими операціями»	85	«Інші затрати»
70	«Доходи від реалізації»	90	«Собівартість реалізації»
71	«Інший операційний дохід»	91	«Загальновиробничі витрати»
74	«Інші доходи»	92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»

6. Облік розрахунків за податками й платежами

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету. На цьому рахунку також узагальнюється інформація про інші розрахунки з бюджетом, зокрема за субсидіями, дотаціями та іншими асигнуваннями.

Порядок справляння таких платежів регулюється чинним законодавством.

За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» має такі субрахунки:

641 «Розрахунки за податками»

642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»

643 «Податкові зобов'язання»

644 «Податковий кредит»

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість інші податки).

Принципи побудови системи оподаткування в Україні визначено Податковим кодексом України. Кодексом визначено принципи побудови системи оподаткування в Україні, податки і збори (обов'язкові платежі) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також права, обов'язки і відповідальність платників.

Під податком і збором (обов'язковим платежем) до бюджетів та до державних цільових фондів слід розуміти обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійснюваний платниками у порядку і на умовах, що визначаються законами України про оподаткування.

Система оподаткування – це сукупність податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, що справляються у встановленому законами України порядку.

Принципами побудови системи оподаткування є:

– стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності – введення пільг щодо оподаткування прибутку (доходу), спрямованого на розвиток виробництва;

– обов'язковість – впровадження норм щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), визначених на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період, та встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства;

– рівнозначність і пропорційність – справляння податків з юридичних осіб здійснюється у певній частці від отриманого прибутку і забезпечення сплати рівних податків і зборів (обов'язкових платежів) на рівні прибутки і пропорційно більших податків і зборів (обов'язкових платежів) – на більші доходи;

– рівність, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до суб'єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб, включаючи нерезидентів) при визначенні обов'язків щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів);

– соціальна справедливість – забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи;

– стабільність – забезпечення незмінності податків і зборів (обов'язкових платежів) і їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року;

– економічна обґрунтованість – встановлення податків і зборів (обов'язкових платежів) на підставі показників розвитку національної економіки та фінансових можливостей з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його доходами;

– рівномірність сплати – встановлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету для фінансування витрат;

– компетенція – встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів), а також пільг їх платникам здійснюються відповідно до законодавства про оподаткування виключно Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами;

– єдиний підхід – забезпечення єдиного підходу до розробки податкових законів з обов'язковим визначенням платника податку і збору (обов'язкового платежу), об'єкта оподаткування, джерела сплати податку і збору (обов'язкового платежу), податкового періоду, ставок податку і збору (обов'язкового платежу), строків та порядку сплати податку, підстав для надання податкових пільг;

– доступність – забезпечення дохідливості норм податкового законодавства для платників податків і зборів (обов'язкових платежів).

Платниками податків і зборів (обов'язкових платежів) є юридичні і фізичні особи, на яких згідно з законами України покладено обов'язок сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі).

Об'єктами оподаткування є доходи (прибуток), додана вартість продукції (робіт, послуг), вартість продукції (робіт, послуг), у тому числі митна, або її натуральні показники, спеціальне використання природних ресурсів, майно юридичних і фізичних осіб та інші об'єкти, визначені Податковим Кодексом України.

Ставки податків і зборів (обов'язкових платежів) встановлюються Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами відповідно до законів України про оподаткування і не змінюються протягом бюджетного року.

В Україні справляються загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі).

На субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які справляються відповідно до чинного законодавства та облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунки з страхування».

На субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену, виходячи із суми одержаних авансів

(попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню).

На субрахунку 644 «Податковий кредит» ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання.

Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами.

Таблиця 21 – Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
15	«Капітальні інвестиції»	10	«Основні засоби»
17	«Відстрочені податкові активи»	11	«Інші необоротні матеріальні активи»
31	«Рахунки в банках»	14	«Довгострокові фінансові інвестиції»
34	«Короткострокові векселі одержані»	15	«Капітальні інвестиції»
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»	17	«Відстрочені податкові активи»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	20	«Виробничі запаси»
46	«Неоплачений капітал»	21	«Поточні біологічні активи»
48	«Цільове фінансування і цільові надходження»	22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»
50	«Довгострокові позики»	23	«Виробництво»
51	«Довгострокові векселі видані»	28	«Товари»
53	«Довгострокові зобов'язання з оренди»	31	«Рахунки в банках»
54	«Відстрочені податкові зобов'язання»	35	«Поточні фінансові інвестиції»
55	«Інші довгострокові зобов'язання»	36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»
60	«Короткострокові позики»	37	«Розрахунки з різними дебіторами»
62	«Короткострокові векселі видані»	39	«Витрати майбутніх періодів»
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	42	«Додатковий капітал»

Продовження табл. 21

64	«Розрахунки за податками й платежами»	48	«Цільове фінансування і цільові надходження»
65	«Розрахунки за страхуванням»	54	«Відстрочені податкові зобов'язання»
68	«Розрахунки за іншими операціями»	61	«Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»
74	«Інші доходи»	62	«Короткострокові векселі видані»
98	«Податок на прибуток»	63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
		64	«Розрахунки за податками й платежами»
		65	«Розрахунки за страхуванням»
		66	«Розрахунки за виплатами працівникам»
		67	«Розрахунки з учасниками»
		68	«Розрахунки за іншими операціями»
		70	«Доходи від реалізації»
		71	«Інший операційний дохід»
		74	«Інші доходи»
		84	«Інші операційні витрати»
		85	«Інші затрати»
		91	«Загальновиробничі витрати»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»
		95	«Фінансові витрати»
		97	«Інші витрати»
		98	«Податок на прибуток»

7. Облік розрахунків за страхуванням

На рахунку 65 ведеться облік розрахунків за відрахуванням на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, за індивідуальним страхуванням персоналу підприємства, страхуванням майна та за іншими розрахунками за страхуванням.

За кредитом рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» відображаються нараховані зобов'язання за страхуванням, а також одержані від органів страхування кошти, за дебетом – погашення заборгованості та витрачання коштів страхування на підприємстві.

Порядок справляння та використання зборів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та на інші види страхування регулюється чинним законодавством.

Рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням» має такі субрахунки:

651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»

652 «За соціальним страхуванням»

654 «За індивідуальним страхуванням»

655 «За страхуванням майна»

На субрахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» ведеться облік розрахунків за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тощо.

На субрахунку 652 «За соціальним страхуванням» ведеться облік розрахунків з Фондом соціального страхування України за збором на обов'язкове соціальне страхування.

На субрахунку 654 «За індивідуальним страхуванням» ведеться облік розрахунків зі страховими організаціями по індивідуальному страхуванню персоналу підприємства, за їх письмовими дорученнями, у разі добровільного страхування, з нарахованої їм заробітної плати страхових внесків за договорами та по обов'язковому страхуванню, що встановлюється законодавством.

На субрахунку 655 «За страхуванням майна» ведеться облік розрахунків за страхуванням майна підприємства та майна працівників підприємства. Такі страхові платежі підлягають перерахуванню страховим організаціям.

Аналітичний облік ведеться за кожним видом зборів і відрахувань, по страховальниках та окремих договорах страхування.

Таблиця 22 – Рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Каса»	15	«Капітальні інвестиції»
31	«Рахунки в банках»	23	«Виробництво»
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»	24	«Брак у виробництві»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	31	«Рахунки в банках»
50	«Довгострокові позики»	39	«Витрати майбутніх періодів»
51	«Довгострокові векселі видані»	47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
55	«Інші довгострокові зобов'язання»	64	«Розрахунки за податками й платежами»
62	«Короткострокові векселі видані»	66	«Розрахунки за виплатами працівникам»
64	«Розрахунки за податками й платежами»	68	«Розрахунки за іншими операціями»
60	«Короткострокові позики»	70	«Доходи від реалізації»

Продовження табл. 22

66	«Розрахунки за виплатами працівникам»	82	«Відрахування на соціальні заходи»
68	«Розрахунки за іншими операціями»	84	«Інші операційні витрати»
74	«Інші доходи»	85	«Інші затрати»
		91	«Загальновиробничі витрати»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»
		97	«Інші витрати»

8. Облік розрахунків за виплатами працівникам

Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Основними факторами регулювання заробітної плати визначаються форми і системи оплати праці. Форми, системи й розмір оплати праці робітників, а також інші види їх доходів встановлюються підприємствами самостійно, виходячи із принципу матеріального заохочення кожного робітника.

Форми і системи оплати праці – це перелік певних правил і понять, які визначають співвідношення між мірою праці й мірою винагороди працівників. Оскільки основними вимірниками фактичних витрат праці є або кількість виготовленої продукції, або кількість відпрацьованого робітником часу, то основними формами оплати праці є відрядна й погодинна.

Погодинна система оплати праці – це оплата праці, яка залежить від кількості відпрацьованих годин і тарифної ставки (окладу) за одну годину.

Відрядна система оплати праці – це оплата праці за кількість виготовленої продукції (виконаного обсягу робіт, послуг) за нормами і розцінками, установленими виходячи з розряду виконаних робіт.

До фонду оплати праці включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат. Фонд оплати праці складається з основної та додаткової оплати праці, інших заохочувальних виплат та платежів.

Фонд оплати праці складається з фонду основної заробітної плати; фонду додаткової заробітної плати; інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Фонд основної заробітної плати – це нарахована винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу,

виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Фонд додаткової заробітної плати включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

До інших заохочувальних та компенсаційних виплат належать виплати у формі винагород та премій, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, – з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за не одержані в установленій строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки:

661 «Розрахунки за заробітною платою»;

662 «Розрахунки з депонентами»;

663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом – виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установленій строк відображається за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» і 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами».

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема

допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності.

Аналітичний облік розрахунків ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань.

Таблиця 23 – Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
24	«Брак у виробництві»	15	«Капітальні інвестиції»
30	«Готівка»	23	«Виробництво»
31	«Рахунки в банках»	24	«Брак у виробництві»
33	«Інші кошти»	30	«Готівка»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	31	«Рахунки в банках»
40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»	37	«Розрахунки з різними дебіторами»
46	«Неоплачений капітал»	39	«Витрати майбутніх періодів»
64	«Розрахунки за податками й платежами»	47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
65	«Розрахунки за страхуванням»	48	«Цільове фінансування і цільові надходження»
66	«Розрахунки за виплатами працівникам»	65	«Розрахунки за страхуванням»
68	«Розрахунки за іншими операціями»	66	«Розрахунки за виплатами працівникам»
70	«Доходи від реалізації»	81	«Витрати на оплату праці»
71	«Інший операційний дохід»	85	«Інші затрати»
		91	«Загальновиробничі витрати»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»
		97	«Інші витрати»

9. Облік розрахунків з учасниками

Учасники господарських товариств мають право не тільки на участь в управлінні товариством, але і на участь у розподілі прибутку та отриманні його частини у вигляді дивідендів.

Дивіденди – це платіж, який проводиться юридичною особою на користь власників (довірених осіб власника) корпоративних прав, емітованих такою юридичною особою, у зв'язку з розподілом частини її прибутку.

Корпоративні права – це права власності на частку (пай) в статутному капіталі юридичної особи, створеної відповідно до законодавства про господарські товариства, на управління та одержання відповідної частки прибутку такої юридичної особи, а також частки активів у разі її ліквідації згідно чинного законодавства.

Розмір і порядок виплати дивідендів здійснюється відповідно до Статуту товариства. Нараховують та виплачують дивіденди раз на рік грошовими коштами або у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих підприємством, яке нараховує дивіденди.

Рахунок 67 «Розрахунки з учасниками» призначено для узагальнення інформації про розрахунки з учасниками та засновниками підприємства, що пов'язані з розподілом власного капіталу (дивіденди, повернення часток тощо).

За кредитом рахунку 67 «Розрахунки з учасниками» відображається збільшення заборгованості підприємства перед засновниками та учасниками товариства, за дебетом – її зменшення (погашення), в тому числі реінвестування доходів тощо.

Рахунок 67 «Розрахунки з учасниками» має такі субрахунки:

671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»

672 «Розрахунки за іншими виплатами»

На субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» обліковують дивіденди, нараховані власникам простих та привілейованих акцій (часток у статутному капіталі) за рахунок прибутку або інших, передбачених установчими документами, джерел.

На субрахунку 672 «Розрахунки за іншими виплатами» підприємства ведуть облік інших виплат, нарахованих засновникам та учасникам за користування майном, зокрема земельним і майновим паєм, а також виплат у зв'язку з одержанням належної вибулому учаснику (засновнику) частини активів підприємства.

Таблиця 24 – Рахунок 67 «Розрахунки з учасниками» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»
31	«Рахунки в банках»	43	«Резервний капітал»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»		
46	«Неоплачений капітал»		
64	«Розрахунки за податками й платежами»		
70	«Доходи від реалізації»		

Продовження табл. 24

71	«Інший операційний дохід»		
73	«Інші фінансові доходи»		
74	«Інші доходи»		

Аналітичний облік ведеться за кожним засновником та учасником та за видами виплат.

10. Облік розрахунків за іншими операціями

На рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями» ведеться облік розрахунків за операціями, що не можуть бути відображені на рахунках 63–67.

Рахунок 68 «Розрахунки за іншими операціями» має такі субрахунки:

680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу»

681 «Розрахунки за авансами одержаними»

682 «Внутрішні розрахунки»

683 «Внутрішньогосподарські розрахунки»

684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»

685 «Розрахунки з іншими кредиторами»

На субрахунку 680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу» ведеться облік визнаних відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» зобов'язань, прямо пов'язаних з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу.

На субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» ведеться облік одержаних авансів під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт, а також суми попередньої оплати покупцями і замовниками рахунків постачальника за продукцію і виконані роботи.

На субрахунку 682 «Внутрішні розрахунки» ведеться облік всіх видів поточних розрахунків з дочірніми і асоційованими підприємствами.

На субрахунку 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки» ведеться облік внутрішньогосподарських розрахунків з виробничими одиницями і господарствами, виділеними на окремий баланс, за взаємним відпуском матеріальних цінностей; реалізацією продукції, робіт, послуг; передачею витрат загальноуправлінської діяльності; виплатою заробітної плати працівникам цих господарств; за іншими видами розрахунків. Передача активів (основних засобів, готової продукції, товарів тощо) від одного підрозділу (філії) іншому, виділеному на окремий баланс, відображається за кредитом рахунків обліку відповідних активів і дебетом субрахунку 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки», а їх одержання – зворотною кореспонденцією цих рахунків.

На субрахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» ведеться облік нарахованих відсотків за:

використання коштів або товарів (робіт, послуг), отриманих у кредит;
використання майна, отриманого в користування (орендні, лізингові операції тощо);

іншими операціями.

На субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» ведеться облік операцій, які не передбачені для обліку на інших субрахунках рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями», а саме: з різними організаціями за операціями некомерційного характеру (учбовими та науково–дослідними закладами тощо); за іншими операціями.

Аналітичний облік розрахунків з іншими кредиторами ведеться окремо за підприємствами, організаціями, установами та фізичними особами, з якими здійснюються розрахунки.

Таблиця 25 – Рахунок 68 «Розрахунки за іншими операціями» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
14	«Довгострокові фінансові інвестиції»	10	«Основні засоби»
19	«Гудвіл»	11	«Інші необоротні матеріальні активи»
30	«Готівка»	14	«Довгострокові фінансові інвестиції»
31	«Рахунки в банках»	15	«Капітальні інвестиції»
33	«Інші кошти»	19	«Гудвіл»
34	«Короткострокові векселі одержані»	20	«Виробничі запаси»
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»	21	«Поточні біологічні активи»
37	«Розрахунки з різними дебіторами»	22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»
40	«Зареєстрований (пайовий) капітал»	23	«Виробництво»
42	«Додатковий капітал»	24	«Брак у виробництві»
46	«Неоплачений капітал»	28	«Товари»
47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	30	«Готівка»
48	«Цільове фінансування і цільові надходження»	31	«Рахунки в банках»
50	«Довгострокові позики»	33	«Інші кошти»
51	«Довгострокові векселі видані»	35	«Поточні фінансові інвестиції»

Продовження табл. 25

52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»	37	«Розрахунки з різними дебіторами»
55	«Інші довгострокові зобов'язання»	39	«Витрати майбутніх періодів»
60	«Короткострокові позики»	42	«Додатковий капітал»
62	«Короткострокові векселі видані»	44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
64	«Розрахунки за податками й платежами»	50	«Довгострокові позики»
65	«Розрахунки за страхуванням»	60	«Короткострокові позики»
70	«Доходи від реалізації»	63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
71	«Інший операційний дохід»	64	«Розрахунки за податками й платежами»
73	«Інші фінансові доходи»	65	«Розрахунки за страхуванням»
74	«Інші доходи»	66	«Розрахунки за виплатами працівникам»
		70	«Доходи від реалізації»
		80	«Матеріальні витрати»
		84	«Інші операційні витрати»
		85	«Інші затрати»
		91	«Загальновиробничі витрати»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»
		95	«Фінансові витрати»
		97	«Інші витрати»

10. Облік доходів майбутніх періодів

Рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів» призначено для узагальнення інформації щодо одержаних доходів у звітному періоді, які підлягають включенню до доходів у майбутніх звітних періодах.

До доходів майбутніх періодів відносяться, зокрема, доходи у вигляді одержаних авансових платежів за здані в оренду основні засоби та інші необоротні активи (авансові орендні платежі), передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання, виручка від продажу квитків транспортних і театральних-видовищних підприємств, абонентна плата за користування засобами зв'язку тощо.

За кредитом рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» відображається сума одержаних доходів майбутніх періодів, за дебетом – їх списання на відповідні рахунки обліку доходів та включення до складу доходів звітного періоду.

Аналітичний облік доходів майбутніх періодів ведеться за їх видами, датами їх утворення і визнання доходами звітного періоду.

Таблиця 26 – Рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	18	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»
31	«Рахунки в банках»	30	«Готівка»
70	«Доходи від реалізації»	31	«Рахунки в банках»
74	«Інші доходи»	37	«Розрахунки з різними дебіторами»
		48	«Цільове фінансування і цільові надходження»

ТЕМА 4. Облік доходів і результатів діяльності

1. Класифікація та визнання доходів
2. Облік доходів від реалізації
3. Облік іншого операційного доходу
4. Облік доходу від участі в капіталі
5. Облік інших фінансових доходів
6. Облік інших доходів
7. Облік страхових платежів
8. Облік фінансових результатів

1. Класифікація та визнання доходів

Принципи формування та обліку інформації про доходи підприємства та вимоги щодо її розкриття у фінансовій звітності визначено у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 15 «Дохід».

Для визначення фінансового результату діяльності за звітний період необхідно дотримуватись принципів визнання доходів та витрат: нарахування та відповідності, періодичності.

Нарахування та відповідність доходів і витрат полягає в тому, що для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Принцип періодичності надає можливість розподілити діяльність підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Правильне застосування вказаних принципів дає можливість достовірно визначити і порівняти суму доходів і відповідних витрат кожного звітного періоду.

Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Бухгалтерський облік повинен надати повну, достовірну інформацію про доходи, витрати, прибутки (збитки) підприємства за звітній період. Така інформація є основою для аналізу і прийняття управлінських рішень, а тому доцільно відображати результати за видами діяльності підприємства.

Звичайна діяльність – будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення.

Операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства. Склад доходів та порядок їх визнання визначаються відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

На рахунках цього класу, крім рахунку 76 «Страхові платежі», протягом звітного року за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, за дебетом – щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

На рахунку 76 «Страхові платежі» узагальнюється інформація про надходження страхових платежів та їх повернення страхувальникам, із щомісячним віднесенням всієї різниці на субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

2. Облік доходів від реалізації

Основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості, доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу.

Підприємства, які здійснюють виробництво, транспортування, постачання теплової енергії та надають послуги з централізованого водопостачання та водовідведення, ведуть окремий облік доходів на окремих субрахунках за кожним видом діяльності, що підлягає ліцензуванню.

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» має такі субрахунки:

701 «Дохід від реалізації готової продукції»

702 «Дохід від реалізації товарів»

703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»

704 «Вирахування з доходу»

705 «Перестраховання»

За кредитом субрахунків 701–703 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного податку, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестраховання (у кореспонденції з субрахунком 705 «Перестраховання»); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції.

На субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» підприємства торгівлі та інші організації узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів.

На субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг, зокрема, дохід від орендних платежів за оренду об'єктів інвестиційної нерухомості, про результати зміни резервів незароблених премій.

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством.

На субрахунку 704 «Вирахування з доходу» за дебетом відображаються суми надходжень за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. За кредитом субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 705 «Перестраховання» підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування», узагальнюють інформацію про частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами перестраховання. За дебетом субрахунку 705 відображаються суми часток страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що належать перестраховикам за договорами перестраховання, за кредитом – частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що повертаються перестраховиками у разі дострокового припинення договору перестраховання. Щомісяця сальдо субрахунку 705 списується (закривається) у кореспонденції із субрахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Таблиця 27 – Рахунок 70 «Доходи від реалізації» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	18	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»	30	«Готівка»
49	«Страхові резерви»	31	«Рахунки в банках»
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	33	«Інші кошти»
64	«Розрахунки за податками й платежами»	34	«Короткострокові векселі одержані»
65	«Розрахунки за страхуванням»	36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»
68	«Розрахунки за іншими операціями»	37	«Розрахунки з різними дебіторами»
70	«Доходи від реалізації»	49	«Страхові резерви»
76	«Страхові платежі»	63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
79	«Фінансові результати»	66	«Розрахунки за виплатами працівникам»
		67	«Розрахунки з учасниками»
		68	«Розрахунки за іншими операціями»
		69	«Доходи майбутніх періодів»
		70	«Доходи від реалізації»
		76	«Страхові платежі»
		79	«Фінансові результати»

3. Облік іншого операційного доходу

До інших операційних доходів відносяться: доходи від реалізації іноземної валюти; доходи від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій); доходи від операційної оренди активів; доходи від операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті; суми одержаних штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення; доходи від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності; відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні); суми одержаних грантів та субсидій; інші доходи від операційної діяльності.

На рахунку 71 «Інший операційний дохід» ведеться узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

До інших операційних доходів відносяться: доходи від реалізації іноземної валюти; доходи від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій); доходи від операційної оренди активів; доходи від операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті; суми штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, господарського суду про їх стягнення; доходи від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності; відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні); суми одержаних безоплатно оборотних активів та субсидій; інші доходи від операційної діяльності.

За кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 71 «Інший операційний дохід» має такі субрахунки:

710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»

711 «Дохід від купівлі–продажу іноземної валюти»

712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»

713 «Дохід від операційної оренди активів»

714 «Дохід від операційної курсової різниці»

715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»

716 «Відшкодування раніше списаних активів»

717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»

718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»

719 «Інші доходи від операційної діяльності»

На субрахунку 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» узагальнюється інформація про доходи від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів, та від зміни справедливої вартості біологічних активів, який визначено відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають дохід від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.

На субрахунку 711 «Дохід від купівлі–продажу іноземної валюти» узагальнюється інформація про доходи від купівлі–продажу іноземної валюти, зокрема додатна різниця між ціною купівлі–продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю.

На субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» узагальнюється інформація про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо), а також необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу.

На субрахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів» узагальнюється інформація про доходи від оренди (крім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є предметом (метою) створення підприємства.

На субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці» узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць за активами й зобов'язаннями підприємства – пов'язаними з операційною діяльністю підприємства.

На субрахунку 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки» узагальнюється інформація про штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення, а також про суми з відшкодування зазнаних збитків.

На субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» узагальнюється інформація про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів.

На субрахунку 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості» узагальнюється інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності.

На субрахунку 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів» узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних оборотних активів (окрім фінансових інвестицій) і доходи від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю.

На субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» узагальнюється інформація про інші доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 «Інший операційний дохід», зокрема про доходи від операцій з тарою, від інвентаризації від діяльності житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення підприємства, від роялті, відсотки, отримані на залишки коштів на поточних рахунках в банках або депозитних рахунках до запитання, тощо. Підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування», на цьому субрахунку узагальнюють інформацію про інші доходи від страхової діяльності, зокрема комісійні винагороди за перестраховання, частки від страхових сум та страхових відшкодувань, належні до сплати перестраховиками, повернуті суми із централізованих страхових резервних фондів, повернуті суми страхових резервів, інших, ніж резерв незароблених премій.

Таблиця 28 – Рахунок 71 «Інший операційний дохід» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
64	«Розрахунки за податками й платежами»	16	«Довгострокові біологічні активи»
79	«Фінансові результати»	20	«Виробничі запаси»
		21	«Поточні біологічні активи»
		22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»
		23	«Виробництво»
		25	«Напівфабрикати»
		26	«Готова продукція»
		27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»
		28	«Товари»
		30	«Готівка»
		31	«Рахунки в банках»
		33	«Інші кошти»
		34	«Короткострокові векселі одержані»
		36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»
		37	«Розрахунки з різними дебіторами»
		38	«Резерв сумнівних боргів»
		47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»

Продовження табл. 28

		48	«Цільове фінансування і цільові надходження»
		49	«Страхові резерви»
		50	«Довгострокові позики»
		60	«Короткострокові позики»
		61	«Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»
		62	«Короткострокові векселі видані»
		63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
		66	«Розрахунки за виплатами працівникам»
		67	«Розрахунки з учасниками»
		68	«Розрахунки за іншими операціями»

4. Облік доходу від участі в капіталі

Доходи від фінансових операцій включають в себе дохід від участі в капіталі та інші фінансові доходи.

Дохід від участі в капіталі – це дохід від фінансових інвестицій, які обліковуються методом участі в капіталі.

Метод участі в капіталі – це метод обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції, операції зі спільної діяльності визначаються у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції».

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» призначено для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі.

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» має такі субрахунки:

721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»

722 «Дохід від спільної діяльності»

723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства»

За кредитом рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунок 721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства» узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки

інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержаної асоційованими підприємствами прибутків.

На субрахунку 722 «Дохід від спільної діяльності» узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків.

На субрахунку 723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства» узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків.

Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведеться за кожним об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством.

Таблиця 29 – Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
79	«Фінансові результати»	14	«Довгострокові фінансові інвестиції»

5. Облік інших фінансових доходів

До інших фінансових доходів відносяться доходи, одержані від фінансових інвестицій (крім доходів, які відображаються за методом участі в капіталі), дивіденди, відсотки, амортизація дисконту за інвестиціями в боргові цінні папери.

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» призначено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі».

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» має такі субрахунки:

731 «Дивіденди одержані»

732 «Відсотки одержані»

733 «Інші доходи від фінансових операцій»

За кредитом рахунку відображається визнана сума доходу, за дебетом – списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 731 «Дивіденди одержані» узагальнюється інформація про належні дивіденди від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними.

На субрахунку 732 «Відсотки одержані» узагальнюється інформація про відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку 731 «Дивіденди одержані», зокрема винагороди за здані в фінансову оренду необоротні активи тощо.

На субрахунку 733 «Інші доходи від фінансових операцій» узагальнюється інформація про інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 «Інші фінансові

доходи», зокрема про доходи від амортизації премії за випущеними облігаціями, а також відсотки, отримані за строковими депозитними вкладками.

Аналітичний облік фінансових доходів ведеться за об'єктами інвестування.

Таблиця 30 – Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
79	«Фінансові результати»	14	«Довгострокові фінансові інвестиції»
		18	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»
		30	«Готівка»
		31	«Рахунки в банках»
		34	«Короткострокові векселі одержані»
		35	«Поточні фінансові інвестиції»
		37	«Розрахунки з різними дебіторами»
		50	«Довгострокові позики»
		52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»
		60	«Короткострокові позики»
		67	«Розрахунки з учасниками»
		68	«Розрахунки за іншими операціями»

6. Облік інших доходів

Рахунок 74 «Інші доходи» призначено для обліку доходів, які виникають в процесі діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства.

За кредитом рахунку 74 «Інші доходи» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного податку та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 74 «Інші доходи» має такі субрахунки:

740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів»

741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій»

742 «Дохід від відновлення корисності активів»

744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»

745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»

746 «Інші доходи»

На субрахунку 740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів» підприємства, крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, узагальнюють інформацію про доходи від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.

На субрахунку 741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій» узагальнюється інформація про доходи від реалізації фінансових інвестицій.

На субрахунку 742 «Дохід від відновлення корисності активів» узагальнюється інформація про визнані відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» доходи від відновлення корисності активів.

На субрахунку 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці» узагальнюється інформація про курсові різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства.

На субрахунку 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, фінансових інвестицій та цільового фінансування капітальних інвестицій. Дохід від цільового фінансування капітальних інвестицій та безоплатно одержаних необоротних активів, що підлягають амортизації, визначається у сумі, пропорційній сумі амортизації відповідних активів одночасно з її нарахуванням. Дохід від безоплатно одержаних земельних ділянок і фінансових інвестицій визнається при їх вибутті.

На субрахунку 746 «Інші доходи» узагальнюється інформація про інші доходи, які не відображені на інших субрахунках рахунку 74 «Інші доходи», зокрема від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності, від перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань об'єкта придбання над сукупністю витрат на об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності, сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Таблиця 31 – Рахунок 74 «Інші доходи» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
64	«Розрахунки за податками й платежами»	10	«Основні засоби»
79	«Фінансові результати»	11	«Інші необоротні матеріальні активи»
		12	«Нематеріальні активи»
		13	«Знос (амортизація) необоротних активів»

Продовження табл. 31

	14	«Довгострокові фінансові інвестиції»
	15	«Капітальні інвестиції»
	16	«Довгострокові біологічні активи»
	17	«Відстрочені податкові активи»
	18	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»
	20	«Виробничі запаси»
	21	«Поточні біологічні активи»
	22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»
	28	«Товари»
	30	«Готівка»
	31	«Рахунки в банках»
	34	«Короткострокові векселі одержані»
	35	«Поточні фінансові інвестиції»
	37	«Розрахунки з різними дебіторами»
	42	«Додатковий капітал»
	46	«Неоплачений капітал»
	48	«Цільове фінансування і цільові надходження»
	50	«Довгострокові позики»
	51	«Довгострокові векселі видані»
	52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»
	53	«Довгострокові зобов'язання з оренди»
	55	«Інші довгострокові зобов'язання»
	63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
	64	«Розрахунки за податками й платежами»
	65	«Розрахунки за страхуванням»
	67	«Розрахунки з учасниками»
	68	«Розрахунки за іншими операціями»
	69	«Доходи майбутніх періодів»

7. Облік страхових платежів

Рахунок 76 «Страхові платежі» призначено для обліку страховиками надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування.

За кредитом рахунку 76 «Страхові платежі» відображається збільшення у страховика страхових платежів, за дебетом – повернення страхувальнику страхових платежів у разі дострокового припинення дії договору страхування.

Щомісяця рахунок 76 закривається кореспонденцією з субрахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Таблиця 32 – Рахунок 76 «Страхові платежі» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	30	«Готівка»
31	«Рахунки в банках»	31	«Рахунки в банках»
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»	36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»
70	«Доходи від реалізації»	70	«Доходи від реалізації»

8. Облік фінансових результатів

Рахунок 79 «Фінансові результати» призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства.

За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки:

791 «Результат операційної діяльності»

792 «Результат фінансових операцій»

793 «Результат іншої діяльності»

На субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом – сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг; адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»).

На субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом – списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Втрати від участі в капіталі».

На субрахунку 793 «Результат від іншої діяльності» визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої діяльності підприємства, за дебетом – списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати».

Таблиця 33 – Рахунок 79 «Фінансові результати» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
23	«Виробництво»	44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
26	«Готова продукція»	70	«Доходи від реалізації»
44	«Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»	71	«Інший операційний дохід»
70	«Доходи від реалізації»	72	«Дохід від участі в капіталі»
80	«Матеріальні витрати»	73	«Інші фінансові доходи»
81	«Витрати на оплату праці»	74	«Інші доходи»
82	«Відрахування на соціальні заходи»	98	«Податок на прибуток»
83	«Амортизація»		
84	«Інші операційні витрати»		
85	«Інші затрати»		
90	«Собівартість реалізації»		
92	«Адміністративні витрати»		
93	«Витрати на збут»		
94	«Інші витрати операційної діяльності»		
95	«Фінансові витрати»		
96	«Втрати від участі в капіталі»		
97	«Інші витрати»		
98	«Податок на прибуток»		

Підприємства, які для узагальнення інформації про витрати застосовують тільки рахунки класу 8 «Витрати за елементами», субрахунки рахунку 79 дебетують у кореспонденції з кредитом рахунків 23 «Виробництво», 26 «Готова продукція», 27 «Продукція

сільськогосподарського виробництва» і з кредитом рахунків класу 8 «Витрати за елементами» у порядку закриття цих рахунків.

ТЕМА 5 Облік витрат за елементами

1. Класифікація та визнання витрат
2. Облік матеріальних витрат
3. Облік витрат на оплату праці
4. Облік відрахувань на соціальні заходи
5. Облік амортизації
6. Облік інших операційних витрат
7. Облік інших затрат

1. Класифікація та визнання витрат

Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були понесені.

Для обліку витрат можна застосувати три варіанти ведення обліку:

- із застосуванням для обліку витрат звітного періоду лише рахунків класу 9;
- із застосуванням для обліку витрат звітного періоду рахунки класу 8 та 9 одночасно;
- із застосуванням спрощеного Плану рахунків суб'єктами малого підприємництва.

Рахунки 8-го класу призначені для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду.

Витрати відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

Основні вимоги до визнання, складу та оцінки витрат викладені в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

На рахунках цього класу, крім рахунку 85 «Інші затрати», ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати. Рахунок 85 застосовується для узагальнення інформації про витрати, пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю, а також про інші витрати діяльності.

Підприємства рахунки цього класу можуть використовувати для узагальнення інформації про витрати за елементами з щомісячним списанням сальдо рахунків у кореспонденції з рахунком 23 «Виробництво» і рахунками класу 9 «Витрати діяльності».

2. Облік матеріальних витрат

Рахунок 80 «Матеріальні витрати» призначено для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період.

За дебетом рахунку 80 «Матеріальні витрати» відображаються суми визнаних матеріальних витрат, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» прямих матеріальних витрат, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 – матеріальних витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 80 «Матеріальні витрати» має такі субрахунки:

801 «Витрати сировини й матеріалів»

802 «Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів»

803 «Витрати палива й енергії»

804 «Витрати тари й тарних матеріалів»

805 «Витрати будівельних матеріалів»

806 «Витрати запасних частин»

807 «Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення»

808 «Витрати товарів»

809 «Інші матеріальні витрати»

На субрахунку 801 «Витрати сировини й матеріалів» узагальнюється інформація про витрати сировини й матеріалів, які використані як основні й допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 802 «Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів» узагальнюється інформація про витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 803 «Витрати палива й енергії» узагальнюється інформація про витрати придбаних палива й енергії всіх видів, які використані на технологічні та інші операційні цілі, в тому числі на вироблення з палива тепло– та електроенергії, що спожиті в операційної діяльності.

На субрахунку 804 «Витрати тари й тарних матеріалів» узагальнюється інформація про витрати тари й тарних матеріалів, що використані в операційній діяльності.

На субрахунку 805 «Витрати будівельних матеріалів» узагальнюється інформація про витрати будівельних матеріалів, які використані як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 806 «Витрати запасних частин» узагальнюється інформація про витрати запасних частин, які використані для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та малоцінних та швидкозношуваних предметів підприємства.

На субрахунку 807 «Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення» узагальнюється інформація про витрати матеріалів сільськогосподарського призначення, які використані в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 808 «Витрати товарів» ведеться облік витрат товарів, використаних для виробничо–господарських потреб, тобто без продажу іншим особам.

На субрахунку 809 «Інші матеріальні витрати» відображається вартість виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру (здійснення окремих операцій з виробництва продукції, обробки сировини й матеріалів; проведення іспитів з випробування сировини й матеріалів, які використовуються у виробництві; транспортні послуги, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо).

Таблиця 34 – Рахунок 80 «Матеріальні витрати» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
20	«Виробничі запаси»	23	«Виробництво»
21	«Поточні біологічні активи»	79	«Фінансові результати»
22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	91	«Загальновиробничі витрати»
23	«Виробництво»	92	«Адміністративні витрати»
24	«Брак у виробництві»	93	«Витрати на збут»
25	«Напівфабрикати»	94	«Інші витрати операційної діяльності»
26	«Готова продукція»		
27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»		
28	«Товари»		
37	«Розрахунки з різними дебіторами»		
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»		
68	«Розрахунки за іншими операціями»		

3. Облік витрат на оплату праці

Рахунок 81 «Витрати на оплату праці» призначено для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період.

За дебетом рахунку 81 «Витрати на оплату праці» відображається сума визнаних витрат на оплату праці, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 – витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 81 «Витрати на оплату праці» має такі субрахунки:

811 «Виплати за окладами й тарифами»

812 «Премії та заохочення»

813 «Компенсаційні виплати»

814 «Оплата відпусток»

815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу»

816 «Інші витрати на оплату праці»

На субрахунку 811 «Виплати за окладами й тарифами» узагальнюється інформація про витрати на виплату основної заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві.

На субрахунку 812 «Премії та заохочення» узагальнюється інформація про витрати на виплату додаткової заробітної плати (премії, заохочення тощо) персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві.

На субрахунку 813 «Компенсаційні виплати» узагальнюється інформація про витрати на гарантійні та компенсаційні виплати персоналу, пов'язані з індексацією заробітної плати тощо, в порядку і розмірах, передбачених законодавством.

На субрахунку 814 «Оплата відпусток» узагальнюється інформація про витрати на оплату щорічних відпусток персоналу підприємства або щомісячні відрахування на створення забезпечення майбутніх виплат відпусток.

На субрахунку 815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу» узагальнюється інформація про витрати на виплати персоналу підприємства за невідпрацьований час, що передбачені законодавством.

На субрахунку 816 «Інші витрати на оплату праці» узагальнюється інформація про інші витрати на оплату праці, які визнаються елементами витрат на оплату праці.

Таблиця 35 – Рахунок 81 «Витрати на оплату праці» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
47	«Забезпечення наступних витрат і платежів»	23	«Виробництво»

Продовження табл. 35

66	«Розрахунки за виплатами працівникам»	79	«Фінансові результати»
		91	«Загальновиробничі витрати»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»

4. Облік відрахувань на соціальні заходи

Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи» призначено для узагальнення інформації про витрати та відрахування на соціальні заходи.

За дебетом рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи» відображається належна сума відрахувань на соціальні заходи, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» суми відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 – суми відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи» має такі субрахунки:

821 «Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»

824 «Відрахування на індивідуальне страхування»

На субрахунку 821 «Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» ведеться облік розрахунків за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тощо.

На субрахунку 824 «Відрахування на індивідуальне страхування» ведеться облік відрахувань на індивідуальне страхування працівників за рахунок підприємства.

Таблиця 36 – Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
47	«Забезпечення наступних витрат і платежів»	23	«Виробництво»
65	«Розрахунки за страхуванням»	79	«Фінансові результати»
		91	«Загальновиробничі витрати»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»

5. Облік амортизації

Рахунок 83 «Амортизація» призначено для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів.

За дебетом рахунку 83 «Амортизація» відображається сума нарахованих амортизаційних відрахувань, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» суми амортизаційних відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 – суми амортизаційних відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9).

Рахунок 83 «Амортизація» має такі субрахунки:

831 «Амортизація основних засобів»

832 «Амортизація інших необоротних матеріальних активів»

833 «Амортизація нематеріальних активів»

На субрахунку 831 «Амортизація основних засобів» узагальнюється інформація про нарахування амортизації основних засобів.

На субрахунку 832 «Амортизація інших необоротних матеріальних активів» узагальнюється інформація про нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів.

На субрахунку 833 «Амортизація нематеріальних активів» узагальнюється інформація про нарахування амортизації нематеріальних активів.

Таблиця 37 – Рахунок 83 «Амортизація» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
13	«Знос необоротних активів»	23	«Виробництво»
		79	«Фінансові результати»
		91	«Загальновиробничі витрати»
		92	«Адміністративні витрати»
		93	«Витрати на збут»
		94	«Інші витрати операційної діяльності»

6. Облік інших операційних витрат

Рахунок 84 «Інші операційні витрати» призначено для обліку операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8. Ці витрати є витратами звітного періоду, якщо не входять до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг. Зокрема, до інших операційних витрат включається вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів (обов'язкових платежів), крім податків на прибуток, втрати від

курсних різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сума фінансових санкцій тощо.

Підприємства, які для узагальнення інформації про витрати застосовують тільки рахунки класу 8 «Витрати за елементами», на цьому рахунку також відображають собівартість реалізованих оборотних активів (окрім готової продукції і фінансових інвестицій).

За дебетом рахунку 84 «Інші операційні витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 23 «Виробництво» витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт. послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 – виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Таблиця 38 – Рахунок 84 «Інші операційні витрати» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
20	«Виробничі запаси»	23	«Виробництво»
21	«Поточні біологічні активи»	79	«Фінансові результати»
22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	91	«Загальновиробничі витрати»
23	«Виробництво»	92	«Адміністративні витрати»
24	«Брак у виробництві»	93	«Витрати на збут»
25	«Напівфабрикати»	94	«Інші витрати операційної діяльності»
26	«Готова продукція»		
27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»		
28	«Товари»		
30	«Готівка»		
31	«Рахунки в банках»		
33	«Інші кошти»		
34	«Короткострокові векселі одержані»		
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»		
37	«Розрахунки з різними дебіторами»		
38	«Резерв сумнівних боргів»		
39	«Витрати майбутніх періодів»		
47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»		
50	«Довгострокові позики»		
51	«Довгострокові векселі видані»		

Продовження табл. 38

60	«Короткострокові позики»		
62	«Короткострокові векселі видані»		
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»		
64	«Розрахунки за податками й платежами»		
65	«Розрахунки за страхуванням»		
68	«Розрахунки за іншими операціями»		

7. Облік інших затрат

Рахунок 85 «Інші затрати» призначено для обліку витрат на інвестиційну та фінансову діяльність підприємства, а також інших витрат діяльності. На цьому рахунку також узагальнюється інформація про суму податків на прибуток.

Такі витрати періоду не можуть збільшувати вартість активів підприємства.

За дебетом рахунку 85 «Інші затрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Таблиця 39 – Рахунок 85 «Інші затрати» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
10	«Основні засоби»	79	«Фінансові результати»
11	«Інші необоротні матеріальні активи»		
12	«Нематеріальні активи»		
14	«Довгострокові фінансові інвестиції»		
15	«Капітальні інвестиції»		
16	«Довгострокові біологічні активи»		
17	«Відстрочені податкові активи»		
18	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»		
20	«Виробничі запаси»		
21	«Поточні біологічні активи»		
22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»		
23	«Виробництво»		
24	«Брак у виробництві»		
25	«Напівфабрикати»		
26	«Готова продукція»		
27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»		
28	«Товари»		
30	«Готівка»		

Продовження табл. 39

31	«Рахунки в банках»		
33	«Інші кошти»		
34	«Короткострокові векселі одержані»		
35	«Поточні фінансові інвестиції»		
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»		
37	«Розрахунки з різними дебіторами»		
39	«Витрати майбутніх періодів»		
50	«Довгострокові позики»		
54	«Відстрочені податкові зобов'язання»		
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»		
64	«Розрахунки за податками й платежами»		
65	«Розрахунки за страхуванням»		
66	«Розрахунки за виплатами працівникам»		
68	«Розрахунки за іншими операціями»		

ТЕМА 6. Облік витрат діяльності

1. Класифікація та облік витрат
2. Облік собівартості реалізації
3. Облік загальнопромислових витрат
4. Облік адміністративних витрат
5. Облік витрат на збут
6. Облік інших витрат операційної діяльності
7. Облік фінансових витрат
8. Облік витрат від участі в капіталі
9. Облік інших витрат
10. Облік податку на прибуток

1. Класифікація та облік витрат

У бухгалтерському розумінні собівартість є складовою витрат підприємства. Визначають два види бухгалтерської собівартості:

1) собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) – обліковують на субрахунках 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» і 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг». Вона складається з:

- виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), реалізованої протягом звітного періоду;
- нерозподілених постійних загальнопромислових витрат (ЗВВ);
- наднормативних виробничих витрат;

2) виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) – формують на рахунку 23 «Виробництво». До неї включають:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні та постійні розподілені ЗВВ.

Сама назва цієї групи витрат говорить нам про те, що до неї включаються витрати, безпосередньо пов'язані з виробничим процесом, а саме: витрати на утримання, організацію виробництва та управління ним.

Рахунки класу «Витрати діяльності» застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової та іншої діяльності підприємства. Основні вимоги до визнання, складу та оцінки витрат викладені в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Таблиця 40 – Класифікація загальновиробничих витрат

№ з/п	Стаття витрат	Зміст і характеристика статті
1	Витрати на управління виробництвом	Витрати на оплату праці апарату управління цехами, дільницями, уключаючи премії, матеріальну допомогу тощо
		Відрахування на соціальні заходи та медичне страхування апарату управління цехами, дільницями
		Витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць
		Інші витрати на управління виробництвом (поштово-телеграфні послуги; послуги зв'язку; вартість канцелярського приладдя; оплата послуг з участі в семінарах; витрати на придбання періодичних видань і спеціальної літератури; інші витрати, пов'язані з управлінням виробництвом)
2	Амортизація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення	
3	Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення	
4	Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення	

Продовження табл. 40

4.1	Витрати на утримання та експлуатацію основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення	Вартість мастильних, обтиральних та інших допоміжних матеріалів, необхідних для догляду за обладнанням та підтримання його у робочому стані
		Оплата праці допоміжних робітників, які обслуговують виробниче та підйомно–транспортне обладнання (наладників, мастильників, електромонтерів, слюсарів, ремонтників тощо)
		Відрахування на соціальні заходи та медичне страхування таких робітників
		Вартість спожитого палива, електроенергії, води, пари та інших видів енергії на приведення в рух верстатів, насосів, пресів та інших виробничих механізмів загальновиробничого призначення
		Вартість послуг допоміжних виробництв і послуг сторонніх організацій, пов'язаних з утриманням та експлуатацією обладнання
		Вартість інструменту та пристосувань, витрачених на утримання та експлуатацію обладнання загальновиробничого призначення
		Витрати на опалювання, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень
4.2	Витрати, пов'язані з утриманням пожежної та сторожової охорони виробничих приміщень	Оплата праці та відрахування на соціальні заходи і медичне страхування працівників, зайнятих охороною виробничих приміщень
		Оплата послуг сторонніх організацій з охорони
4.3	Витрати на ремонт основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення для підтримки їх у робочому стані та отримання первісно очікуваних економічних вигод	Витрати на ремонт будівель і споруджень загальновиробничого призначення: – вартість витрачених будівельних матеріалів і запасних частин; – оплата праці та відрахування на соціальні заходи і медичне страхування робітників, які виконують ремонтні роботи; – вартість послуг ремонтних цехів; – вартість послуг сторонніх організацій з ремонту будівель і споруд

Продовження табл. 40

		<p>Витрати на ремонт виробничого обладнання, інструментів і транспортних засобів:</p> <ul style="list-style-type: none"> – вартість запасних частин та інших матеріалів, витрачених при ремонті виробничого обладнання, транспортних засобів та інструментів; – оплату праці, відрахування на соціальні заходи і медичне страхування робітників, які виконують ремонтні роботи (слюсарів, верстатників тощо); – вартість послуг ремонтних цехів та інших допоміжних виробництв з ремонту обладнання, транспортних засобів, інструментів; – вартість послуг сторонніх організацій з ремонту виробничого обладнання, транспортних засобів, інструментів
4.4	Суми орендної плати за користування отриманими в операційну оренду необоротними активами загальновиробничого призначення	
4.5	Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт об'єктів необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення, отриманих в операційну оренду	
4.6	Витрати на страхування основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення	
5	Витрати некапітального характеру на вдосконалення технології та організації виробництва	Оплата праці, відрахування на соціальні заходи і медичне страхування працівників, зайнятих удосконаленням технології та організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі
		Витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, витрачених на здійснення дослідів, випробувань і раціоналізаторських пропозицій
		Вартість послуг допоміжних цехів і господарств, пов'язаних з удосконаленням технології та організації виробництва
		Оплата послуг сторонніх організацій (у тому числі експертиз і консультацій)
		Інші витрати, пов'язані з удосконаленням технології та організації виробництва

Продовження табл. 40

6	Витрати на обслуговування виробничого процесу	Оплата праці, відрахування на соціальні заходи і медичне страхування загальнопромислового персоналу, зайнятого обслуговуванням виробничого процесу
		Витрати на технологічний контроль за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг
7	Витрати на охорону праці та техніку безпеки	Поточні витрати на облаштування та утримання огорожень машин та їх рухомих частин, люків, отворів, вентиляційних пристроїв
		Витрати на встановлення сигналізації, необхідної в цілях безпеки, пристроїв для швидкої зупинки механізмів
		Витрати на обладнання (крім витрат капітального характеру) та утримання дезінфекційних камер, умивальників, душових, лазень і пралень на виробництві (на підприємствах, де надання цих послуг працівникам пов'язане з особливостями виробництва і передбачено колективним договором), а також на утримання роздягалень, шаф для спецодягу, сушарень та іншого подібного обладнання
		Вартість матеріалів, використаних на облаштування та утримання засобів охорони праці
		Вартість спецодягу, спецвзуття, обмундирування, окулярів та інших захисних пристроїв, що видаються найманим працівникам, необхідних їм для виконання професійних обов'язків, та інших засобів індивідуального захисту (далі – ЗІЗ), мила та інших мийних, знешкоджуючих засобів, молока, лікувально-профілактичного харчування і газованої солоної води згідно з переліком та нормами, установленними чинними нормативно-правовими актами, або засоби на відшкодування витрат працівникам за придбання ними ЗІЗ у випадках невидачі їх адміністрацією
		Вартість послуг сторонніх організацій, пов'язаних з проведенням попереднього (при прийнятті на роботу) і періодичних (протягом трудової діяльності) медичних оглядів працівників, зайнятих на важких роботах, роботах з шкідливими або небезпечними умовами праці, або де необхідно проводити професійний відбір, а також щорічний обов'язковий медичний огляд осіб віком до 21 року

Продовження табл. 40

		Інші витрати на цілі, пов'язані з охороною праці
8	Витрати на охорону природного довкілля	Витрати на утримання та експлуатацію очисних споруд
		Витрати зі зберігання, переробки та охорони екологічно небезпечних відходів
		Витрати з очищення стічних вод
9	Податки, збори (обов'язкові платежі)	Плата за землю
		Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин
		Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин
		Рентна плата за спеціальне використання води
		Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів
		Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України
		Екологічний податок
10	Інші витрати	Нестачі НЗВ у межах норм природного убутку
		Нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах, що виявлені у процесі інвентаризації та підлягають списанню в межах норм природного убутку
		Витрати на оплату простоїв у межах діючих норм (витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи працівників за час простоїв, викликаних технологією виробництва), вартість непродуктивно використаної сировини, матеріалів, палива, енергії за час простоїв
		Витрати на внутрізаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади, включаючи витрати на утримання та експлуатацію транспортних засобів, зайнятих на таких роботах, а саме: – вартість матеріалів, запасних частин, палива, витрачених у зв'язку з експлуатацією таких транспортних засобів; – оплата праці та відрахування на соціальні заходи і медичне страхування робітників (водіїв, вантажників, комірників), зайнятих переміщенням вантажів, вивантаженням матеріалів, підвезенням до цеху інструментів і деталей до робочих місць, а також доставкою готової продукції на склади зберігання; – вартість послуг допоміжних цехів і господарств; – вартість послуг, наданих сторонніми організаціями

Закінчення табл. 40

	Інші загальновиробничі витрати (витрати, пов'язані з підготовкою та перепідготовкою кадрів; оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності виробничого персоналу за рахунок коштів роботодавця; втрати від технічно неминучого браку, якщо вони не виділені в окрему калькуляційну статтю і їх не можна віднести до конкретного об'єкта витрат, тощо)
--	---

За дебетом рахунків цього класу відображаються суми витрат, за кредитом – списання суми витрат у кінці звітнього року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати».

2. Облік собівартості реалізації

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

За дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), страхові виплати відповідно до договорів страхування, за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати». За дебетом цього рахунку підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, відображають створення (формування) забезпечення призового фонду (резерву виплат) і резерву, що покриває суму джек-поту, не забезпечену сплатою участі у лотереї.

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включаються до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, а тому інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат звітнього періоду – 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» має такі субрахунки:

901 «Собівартість реалізованої готової продукції»

902 «Собівартість реалізованих товарів»

903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»

904 «Страхові виплати»

На субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції.

На субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» відображається собівартість реалізованих товарів, яка визначається Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

На субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» ведеться облік собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг.

На субрахунку 904 «Страхові виплати» підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування», узагальнюють інформацію про страхові суми і страхові відшкодування за умовами договору страхування (перестраховування) при настанні страхового випадку.

Таблиця 41 – Рахунок 90 «Собівартість реалізації» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
21	«Поточні біологічні активи»	79	«Фінансові результати»
23	«Виробництво»		
26	«Готова продукція»		
27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»		
28	«Товари»		
30	«Готівка»		
31	«Рахунки в банках»		
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»		
47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»		
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»		
91	«Загальновиробничі витрати»		

3. Облік загальновиробничих витрат

До складу виробничої собівартості відносяться не всі загальновиробничі витрати, а тільки змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати. Нерозподілений залишок постійних загальновиробничих витрат зараховується до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг). Тобто всі загальновиробничі витрати можна розподілити на змінні та постійні, а останні, у свою чергу, – на розподілені та нерозподілені.

До **змінних** загальновиробничих витрат відносять витрати на обслуговування та управління виробництвом (цехом, дільницею), які змінюються прямо пропорційно зміні обсягу діяльності.

До **постійних** загальновиробничих витрат відносять витрати на обслуговування та управління виробництвом, які залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності.

На рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» ведеться облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та

експлуатацію машин і устаткування. Цей рахунок не застосовується підприємствами торгівлі.

За дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом – щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації».

Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат.

Таблиця 42 – Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
13	«Знос (амортизація) необоротних активів»	23	«Виробництво»
20	«Виробничі запаси»	39	«Витрати майбутніх періодів»
22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	90	«Собівартість реалізації»
23	«Виробництво»		
30	«Готівка»		
31	«Рахунки в банках»		
37	«Розрахунки з різними дебіторами»		
39	«Витрати майбутніх періодів»		
47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»		
50	«Довгострокові позики»		
60	«Короткострокові позики»		
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»		
64	«Розрахунки за податками й платежами»		
65	«Розрахунки за страхуванням»		
66	«Розрахунки за виплатами працівникам»		
68	«Розрахунки за іншими операціями»		
80	«Матеріальні витрати»		
81	«Витрати на оплату праці»		
82	«Відрахування на соціальні заходи»		
83	«Амортизація»		
84	«Інші операційні витрати»		

4. Облік адміністративних витрат

На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

До загальногосподарських витрат, зокрема, належать витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на їх службові відрядження, витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення (оренда, амортизація, ремонт, комунальні послуги), охорона, юридичні, аудиторські, транспортні послуги, поштово-телеграфні, канцелярські витрати, сума податків, зборів (обов'язкових платежів).

Аналітичний облік ведеться за статтями витрат.

Таблиця 43 – Рахунок 92 «Адміністративні витрати» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
13	«Знос (амортизація) необоротних активів»	79	«Фінансові результати»
20	«Виробничі запаси»		
22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»		
23	«Виробництво»		
26	«Готова продукція»		
27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»		
28	«Товари»		
30	«Готівка»		
31	«Рахунки в банках»		
33	«Інші кошти»		
37	«Розрахунки з різними дебіторами»		
39	«Витрати майбутніх періодів»		
47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»		
50	«Довгострокові позики»		
60	«Короткострокові позики»		
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»		
64	«Розрахунки за податками й платежами»		
65	«Розрахунки за страхуванням»		

Продовження табл. 43

66	«Розрахунки за виплатами працівникам»		
68	«Розрахунки за іншими операціями»		
80	«Матеріальні витрати»		
81	«Витрати на оплату праці»		
82	«Відрахування на соціальні заходи»		
83	«Амортизація»		
84	«Інші операційні витрати»		

5. Облік витрат на збут

На рахунку 93 «Витрати на збут» ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

До витрат на збут, зокрема, належать витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг.

Таблиця 44 – Рахунок 93 «Витрати на збут» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
13	«Знос (амортизація) необоротних активів»	79	«Фінансові результати»
20	«Виробничі запаси»		
22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»		
23	«Виробництво»		
25	«Напівфабрикати»		
26	«Готова продукція»		
27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»		
28	«Товари»		
30	«Готівка»		
31	«Рахунки в банках»		
33	«Інші кошти»		
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»		
37	«Розрахунки з різними дебіторами»		
39	«Витрати майбутніх періодів»		

Продовження табл. 44

47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»		
50	«Довгострокові позики»		
60	«Короткострокові позики»		
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»		
64	«Розрахунки за податками й платежами»		
65	«Розрахунки за страхуванням»		
66	«Розрахунки за виплатами працівникам»		
68	«Розрахунки за іншими операціями»		
80	«Матеріальні витрати»		
81	«Витрати на оплату праці»		
82	«Відрахування на соціальні заходи»		
83	«Амортизація»		
84	«Інші операційні витрати»		

6. Облік інших витрат операційної діяльності

На рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут».

Рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» має такі субрахунки:

940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»

941 «Витрати на дослідження і розробки»

942 «Витрати на купівлю–продаж іноземної валюти»

943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»

944 «Сумнівні та безнадійні борги»

945 «Втрати від операційної курсової різниці»

946 «Втрати від знецінення запасів»

947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»

948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»

949 «Інші витрати операційної діяльності»

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» узагальнюється інформація про витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема

витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів та від зміни справедливої вартості біологічних активів, які визначені відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». Підприємства, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають витрати від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.

На субрахунку 941 «Витрати на дослідження і розробки» ведеться облік витрат, пов'язаних з дослідженнями та розробками, що здійснює підприємство, якщо такі дослідження та розробки відповідають Національному положенню (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи».

На субрахунку 942 «Витрати на купівлю–продаж іноземної валюти» узагальнюється інформація про витрати на купівлю–продаж іноземної валюти, зокрема від'ємна різниця між ціною купівлі–продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю.

На субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» ведеться облік собівартості реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо) і необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу.

На субрахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги» узагальнюється інформація про нарахування резерву сумнівних боргів на заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), про суму списаної безнадійної заборгованості в разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів та про суму списаної безнадійної заборгованості, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено.

На субрахунку 945 «Витрати від операційної курсової різниці» ведеться облік витрат за активами й зобов'язаннями операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.

На субрахунку 946 «Витрати від знецінення запасів» ведеться облік витрат, пов'язаних із знеціненням (уцінкою) запасів, відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» і 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

На субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» ведеться облік нестач грошових коштів та інших цінностей і витрат від псування цінностей, що виявлені в процесі заготування, переробки, збереження, та реалізації. Одночасно із списанням цінностей, винних у нестачі яких не встановлено, на витрати, балансова вартість списаного активу зараховується на позабалансовий рахунок 07 «Списані активи».

На субрахунку 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки» ведеться облік визнаних економічних санкцій за невиконання підприємством законодавства та умов договорів.

На субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» узагальнюється інформація про такі витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо. Підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування», на цьому субрахунку узагальнюють інформацію про витрати страховика, зокрема відрахування у централізовані страхові резервні фонди, які утворюються для забезпечення виконання зобов'язань щодо окремих видів обов'язкового страхування, відрахування в страхові резерви, інші, ніж резерв незароблених премій, які формуються у випадках, передбачених чинним законодавством.

Таблиця 45 – Рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
10	«Основні засоби»	79	«Фінансові результати»
11	«Інші необоротні матеріальні активи»		
12	«Нематеріальні активи»		
13	«Знос (амортизація) необоротних активів»		
16	«Довгострокові біологічні активи»		
20	«Виробничі запаси»		
21	«Поточні біологічні активи»		
22	«Малоцінні та швидкозношувані предмети»		
23	«Виробництво»		
24	«Брак у виробництві»		
25	«Напівфабрикати»		
26	«Готова продукція»		
27	«Продукція сільськогосподарського виробництва»		
28	«Товари»		
30	«Готівка»		
31	«Рахунки в банках»		
33	«Інші кошти»		
34	«Короткострокові векселі одержані»		
36	«Розрахунки з покупцями та замовниками»		
37	«Розрахунки з різними дебіторами»		

Продовження табл. 45

38	«Резерв сумнівних боргів»		
39	«Витрати майбутніх періодів»		
47	«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»		
49	«Страхові резерви»		
50	«Довгострокові позики»		
51	«Довгострокові векселі видані»		
60	«Короткострокові позики»		
62	«Короткострокові векселі видані»		
63	«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»		
64	«Розрахунки за податками й платежами»		
65	«Розрахунки за страхуванням»		
66	«Розрахунки за виплатами працівникам»		
68	«Розрахунки за іншими операціями»		
80	«Матеріальні витрати»		
81	«Витрати на оплату праці»		
82	«Відрахування на соціальні заходи»		
83	«Амортизація»		
84	«Інші операційні витрати»		

7. Облік фінансових витрат

На рахунку 95 «Фінансові витрати» ведеться облік витрат на проценти та інших витрат підприємства, пов'язаних із запозиченнями.

Рахунок 95 «Фінансові витрати» має такі субрахунки:

951 «Відсотки за кредит»

952 «Інші фінансові витрати»

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати», а також на рахунки обліку витрат з придбання, будівництва, створення, виготовлення, виробництва, вирощування і доведення кваліфікаційного активу до стану, у якому він придатний для використання із запланованою метою або продажу, відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати».

На субрахунку 951 «Відсотки за кредит» ведеться облік витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів тощо за користування кредитами банків.

На субрахунку 952 «Інші фінансові витрати» ведеться облік витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат, пов'язаних з

випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), фінансової оренди тощо.

Таблиця 46 – Рахунок 95 «Фінансові витрати» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
30	«Готівка»	15	«Капітальні інвестиції»
31	«Рахунки в банках»	23	«Виробництво»
50	«Довгострокові позики»	79	«Фінансові результати»
51	«Довгострокові векселі видані»		
52	«Довгострокові зобов'язання за облігаціями»		
53	«Довгострокові зобов'язання з оренди»		
60	«Короткострокові позики»		
64	«Розрахунки за податками й платежами»		
68	«Розрахунки за іншими операціями»		

8. Облік втрат від участі в капіталі

На рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі» ведеться облік втрат від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства. Основні вимоги до обліку інвестицій викладені в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції».

Рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі» має такі субрахунки:

961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства»

962 «Втрати від спільної діяльності»

963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства»

За дебетом рахунку відображається сума визнаних втрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства» ведеться облік втрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами збитків.

На субрахунку 962 «Втрати від спільної діяльності» ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами збитків.

На субрахунку 963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства» ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами збитків.

Таблиця 47 – Рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
14	«Довгострокові фінансові інвестиції»	79	«Фінансові результати»

9. Облік інших витрат

На рахунку 97 «Інші витрати» ведеться облік витрат, що виникають в процесі діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг.

За дебетом субрахунків 971–977 відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 97 «Інші витрати» має такі субрахунки:

970 «Витрати від зміни вартості фінансових інструментів»

971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій»

972 «Втрати від зменшення корисності активів»

974 «Втрати від неопераційних курсових різниць»

975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»

976 «Списання необоротних активів»

977 «Інші витрати діяльності»

На субрахунку 970 «Витрати від зміни вартості фінансових інструментів» підприємства, крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, узагальнюють інформацію про витрати від зміни вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.

На субрахунку 971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій» відображається балансова вартість реалізованих фінансових інвестицій (на дату їх реалізації) та інші витрати, пов'язані з їх реалізацією.

На субрахунку 972 «Втрати від зменшення корисності активів» відображаються втрати від зменшення корисності активів.

Втрати від зменшення корисності активів визнаються відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів».

На субрахунку 974 «Втрати від неопераційних курсових різниць» відображаються втрати за активами й зобов'язаннями неопераційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.

На субрахунку 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій» відображається сума знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій.

На субрахунку 976 «Списання необоротних активів» відображається залишкова вартість списаних необоротних активів та витрати, пов'язані з їх ліквідацією (розбирання, демонтаж).

На субрахунку 977 «Інші витрати діяльності» відображаються інші витрати діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 97 «Інші витрати».

Таблиця 48 – Рахунок 97 «Інші витрати» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
10	«Основні засоби»	79	«Фінансові результати»
11	«Інші необоротні матеріальні активи»		
12	«Нематеріальні активи»		
14	«Довгострокові фінансові інвестиції»		
15	«Капітальні інвестиції»		
16	«Довгострокові біологічні активи»		
18	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»		
19	«Гудвіл»		
23	«Виробництво»		
30	«Готівка»		
31	«Рахунки в банках»		
34	«Короткострокові векселі одержані»		
35	«Поточні фінансові інвестиції»		
42	«Додатковий капітал»		
46	«Неоплачений капітал»		
64	«Розрахунки за податками й платежами»		
65	«Розрахунки за страхуванням»		
66	«Розрахунки за виплатами працівникам»		
68	«Розрахунки за іншими операціями»		

10. Облік податку на прибуток

Податок на прибуток – це загальнодержавний, прями́й податок, який нараховується і сплачується підприємством згідно Податковому Кодексу України.

Платниками податку на прибуток є суб'єкти підприємницької діяльності, бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України, так і за її межами; фізичні чи юридичні особи, створені у будь-якій організаційно-правовій формі, які отримують доходи з джерелом їх походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичний статус або імунітет згідно з міжнародними договорами України або законом; їх філії, відділення та інші відокремлені підрозділи платників податку.

Об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку та на суму амортизаційних відрахувань.

Валовий дохід – загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, так і за її межами.

Валові витрати виробництва та обігу – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

Прибуток платників податку, включаючи підприємства, засновані на власності окремої фізичної особи, оподатковується за ставкою 18 відсотків до об'єкта оподаткування.

На рахунку 98 «Податок на прибуток» ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». На цьому рахунку також ведеться облік відрахувань до Державного бюджету України від доходів за державними грошовими лотереями і податку на доходи від страхової діяльності.

За дебетом рахунку відображаються нараховані суми податку на прибуток, відрахувань до Державного бюджету України від доходів від проведення державних грошових лотерей і податку на доходи від страхової діяльності, за кредитом – включення до фінансових результатів на рахунку 79 «Фінансові результати».

Таблиця 49 – Рахунок 98 «Податок на прибуток» кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків		за кредитом з дебетом рахунків	
17	«Відстрочені податкові активи»	17	«Відстрочені податкові активи»
48	«Цільове фінансування і цільові надходження»	54	«Відстрочені податкові зобов'язання»
54	«Відстрочені податкові зобов'язання»	64	«Розрахунки за податками й платежами»
64	«Розрахунки за податками й платежами»	79	«Фінансові результати»
79	«Фінансові результати»		

ТЕМА 7. Облік позабалансових рахунків

1. Визначення та класифікація позабалансових рахунків
2. Облік орендованих необоротних активів
3. Облік активів на відповідальному зберіганні
4. Облік контрактних зобов'язань

5. Облік непередбачених активів й зобов'язань
6. Облік гарантій та забезпечень наданих
7. Облік гарантій та забезпечень отриманих
8. Облік списаних активів
9. Облік бланків суворого обліку
10. Облік амортизаційних відрахувань

1. Визначення та класифікація позабалансових рахунків

Позабалансові рахунки призначені для узагальнення інформації про наявність і рух:

цінностей, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні (об'єкти оперативної (операційної) оренди основних засобів, матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії, монтажі);

умовних прав і зобов'язань підприємства (застави, гарантії, зобов'язання тощо);

бланків суворого обліку;

списаних активів (нестачі цінностей, дебіторська заборгованість) для спостереження за можливістю їх відшкодування винними особами (боржниками);

амортизаційних відрахувань.

Бухгалтерський облік указаних цінностей, амортизаційних відрахувань, умовних прав і зобов'язань ведеться за простою системою, за якою записи про надходження, вибуття, використання, продаж матеріальних цінностей, бланків суворого обліку, утворення умовних прав і зобов'язань, списання з балансу майна внаслідок нестачі, псування та дебіторської заборгованості, нарахування і використання амортизаційних відрахувань проводяться тільки на одному позабалансовому рахунку з вказуванням змісту і кількісно-вартісних показників операції.

Товарно-матеріальні цінності відображаються за договірною вартістю або за вартістю, що вказана у приймально-передавальних актах. Орендовані основні засоби відображаються за вартістю, що вказана в договорах оперативної (операційної) оренди. Бланки суворого обліку відображаються за умовною вартістю в установленому порядку. Умовні права й зобов'язання відображаються за вартістю, вказаною в документах про гарантії й зобов'язання.

Товарно-матеріальні цінності та основні засоби, вартість яких відображена на позабалансових рахунках, підлягають інвентаризації в порядку, що діє для цінностей, відображених на балансових рахунках відповідного класу.

2. Облік орендованих необоротних активів

На рахунку 01 обліковуються активи у вигляді основних засобів, нематеріальних активів, зокрема отримане у користування авторське право та суміжні з ним права, за користування якими сплачується роялті, та інших необоротних активів, що отримані підприємством на підставі відповідних договорів, зокрема, але не виключно оренди (лізингу), та обліковуються на балансі орендодавця.

Облік отриманих в оренду активів здійснюється за видами активів.

Прийняті в оперативну оренду основні засоби і нематеріальні активи зараховуються на позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи» за балансовою (залишковою) і первісною вартістю орендодавця, що зазначається в договорі операційної оренди.

Збільшення залишку рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» відбувається при прийнятті на облік основних засобів, нематеріальних активів, та інших необоротних активів, що отримані в оперативну оренду, зменшення – при їх поверненні орендодавцю та у випадках перенесення заборгованості перед орендодавцем за орендовані необоротні активи на баланс.

Аналітичний облік орендованих необоротних активів ведеться за видами активів.

3. Облік активів на відповідальному зберіганні

Рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні» призначено для обліку цінностей, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, у переробку, до монтажу, в довірче управління. Облік цих цінностей ведеться за цінами, що передбачені в договорах, приймально–передавальних актах тощо. Усі товарно–матеріальні цінності, що обліковуються на цьому рахунку, інвентаризуються в порядку і строки, передбачені для власних цінностей.

Позабалансовий рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні» має такі субрахунки:

021 «Устаткування, прийняте для монтажу»

022 «Матеріали, прийняті для переробки»

023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні»

024 «Товари, прийняті на комісію»

025 «Матеріальні цінності довірителя»

На позабалансовому субрахунку 021 «Устаткування, прийняте для монтажу» обліковуються підрядною організацією обладнання, устаткування та інші товарно–матеріальні цінності, які надійшли від замовника та прийняті для монтажу. Аналітичний облік обладнання, устаткування та інших товарно–матеріальних цінностей, прийнятих для монтажу, ведеться за замовниками, за видами товарно–матеріальних цінностей, окремими об'єктами й агрегатами та місцями їх розташування. Облік затрат на монтаж

цих цінностей здійснюється на рахунках обліку витрат виробництва (за винятком вартості самих цінностей, прийнятих для монтажу).

На позабалансовому субрахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки» ведеться облік руху надходження сировини та матеріалів від замовника, які прийняті для переробки (давальницька сировина) і не оплачуються одержувачем, та їх вибуття (в тому числі в іншому матеріальному вигляді). Аналітичний облік давальницької сировини ведеться за замовниками, видами сировини й матеріалів та за місцями їх зберігання чи переробки. Облік затрат з переробки чи доробки давальницької сировини здійснюється на рахунках обліку витрат виробництва (за винятком вартості давальницької сировини замовника).

На позабалансовому субрахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні» ведеться облік прийнятих товарно–матеріальних цінностей на відповідальне зберігання з приводу відмови від акцепту розрахункових документів постачальників; одержаних від постачальників, але несплачених товарно–матеріальних цінностей (ТМЦ), заборонених до витрачання до їх оплати; одержаних ТМЦ надміру, чим в видаткових документах постачальників; сплачених покупцями товарно–матеріальних цінностей, які дозволено, як виняток, залишати на відповідальному зберіганні, оформлених охоронними розписками, та не вивезених з причин, не залежних від підприємства, тощо. Аналітичний облік товарно–матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання, ведеться по підприємствах–власниках, за видами, сортами та місцями зберігання. Цінності, що залишені на відповідальне зберігання, мають зберігатися окремо від власних.

На позабалансовому субрахунку 024 «Товари, прийняті на комісію» обліковуються одержані товари у межах договорів комісії (консигнації), поруки та інших цивільно–правових договорів, що уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари. Аналітичний облік товарів, прийнятих на комісію (консигнацію), ведеться за видами товарів та комітентами.

На позабалансовому рахунку 025 «Матеріальні цінності довірителя» повіреним ведеться облік товарно–матеріальних цінностей, які надійшли повіреному від третіх осіб при виконанні доручення довірителя на підставі договору доручення. Аналітичний облік ведеться за назвою товарно–матеріальних цінностей, місцезнаходженням і довірителями.

4. Облік контрактних зобов'язань

Рахунок 03 призначений для узагальнення інформації про наявність та рух зобов'язань по укладених контрактах, а також контролю за їх виконанням.

На рахунку 03 «Контрактні зобов'язання» ведеться облік по деривативах (форвардних і ф'ючерських контрактах, опціонах) та інших контрактах, розкриття інформації щодо яких передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Дериватив – стандартний документ, що засвідчує право або зобов'язання придбати або продати цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах у майбутньому. Відповідно до виду цінностей деривативи розподіляються на фондові, валютні, товарні.

Облік зобов'язань здійснюється в оцінці, передбаченій контрактами.

Списуються контрактні зобов'язання з рахунку у разі виконання, ліквідації, відмови від виконання, передачі або продажу зобов'язання за контрактом іншим особам.

Аналітичний облік ведеться за видами зобов'язань.

5. Облік непередбачених активів й зобов'язань

Рахунок 04 «Непередбачені активи й зобов'язання» використовується для накопичення інформації про наявність непередбачених (потенційних) активів та непередбачених (потенційних) зобов'язань. Ці активи або зобов'язання виникли при узгодженні минулих господарських операцій та стануть реальними, якщо відбудеться або не відбудеться в майбутньому одна чи кілька невизначених подій. Це визначення включає три основних характеристики непередбачених активів та зобов'язань: 1) наявна обставина; 2) невизначеність кінцевого результату цієї обставини; 3) вирішення невизначеності на основі однієї або кількох майбутніх подій.

Інформація про існування таких активів та зобов'язань необхідна для розкриття її в примітках до фінансових звітів. Загальні методологічні принципи обліку, подання та розкриття потенційних активів та зобов'язань підприємства викладені в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання».

Рахунок 04 «Непередбачені активи й зобов'язання» має такі субрахунки:

041 «Непередбачені активи»

042 «Непередбачені зобов'язання»

На субрахунку 041 «Непередбачені активи» ведеться накопичення інформації про наявність непередбачених активів, щодо яких існує ймовірність надходження економічних вигод у сумі очікуваного відшкодування збитків. Списуються непередбачені активи в міру того, як вони визнаються чи не визнаються при вирішенні невизначених подій.

На субрахунку 042 «Непередбачені зобов'язання» ведеться накопичення інформації про наявність непередбаченого зобов'язання, яке може вимагати витрачання ресурсів (але повної впевненості щодо цього зобов'язання немає) в сумі очікуваних збитків.

6. Облік гарантій та забезпечень наданих

Рахунок 05 «Гарантії та забезпечення надані» передбачено для узагальнення інформації про наявність та рух виданих підприємством гарантій та забезпечень виконання як власних зобов'язань та платежів, так і зобов'язань та платежів інших підприємств (за договорами поруки).

Облік забезпечення здійснюється за вартістю, вказаною в документах про гарантії та забезпечення. Зокрема, на цьому рахунку обліковується:

вартість активів підприємства, які оформлено договорами застави (та за сумами, визначеними в них), при цьому з балансу вартість цих активів не списується;

вартість прийнятих на себе зобов'язань за договорами поруки;

вартість інших гарантій та забезпечень.

Аналітичний облік гарантій та забезпечень ведеться за кожною наданою гарантією та забезпеченням.

Збільшення залишку на рахунку 05 «Гарантії та забезпечення надані» відбувається при видачі гарантій та забезпечень, зменшення – при погашенні заборгованості, на яку були вони надані, та при перенесенні зобов'язань за ними на баланс.

7. Облік гарантій та забезпечень отриманих

Рахунок 06 «Гарантії та забезпечення отримані» передбачено для узагальнення інформації про наявність та рух отриманих гарантій та забезпечень виконання зобов'язань та платежів.

Облік забезпечення провадиться за вартістю, вказаною в документах про гарантії та забезпечення. Зокрема, на цьому рахунку обліковуються:

гарантії, отримані підприємством за третіх осіб;

вартість товарно-матеріальних цінностей, основних засобів та цінних паперів (які знаходяться як на підприємстві, так і в депозиті нотаріальної контори чи банку), що становлять предмет застави;

вартість інших гарантій та забезпечень.

Аналітичний облік гарантій та забезпечень ведеться за кожною отриманою гарантією та забезпеченням.

Збільшення залишку на рахунку 06 «Гарантії та забезпечення отримані» відбувається при одержанні гарантій та забезпечень, зменшення – при їх списанні внаслідок погашення заборгованості, на яку були вони надані, та при перенесенні заборгованості за ними на баланс.

8. Облік списаних активів

Рахунок 07 «Списані активи» призначено для узагальнення інформації про стан дебіторської заборгованості, списаної з балансу внаслідок неплатоспроможності боржників, та про суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей.

Зарахування на позабалансовий рахунок 07 суми здійснюється одночасно зі списанням суми нестач і втрат від псування цінностей та дебіторської заборгованості на витрати підприємства.

Рахунок 07 «Списані активи» має такі субрахунки:

071 «Списана дебіторська заборгованість»

072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»

Сума списаної дебіторської заборгованості обліковується на позабалансовому субрахунку 071 «Списана дебіторська заборгованість» протягом не менше трьох років з дати списання для спостереження за можливістю її стягнення у випадках зміни майнового становища боржника.

Дебіторська заборгованість остаточно списується з субрахунку 071 «Списана дебіторська заборгованість» після надходження суми в порядку відшкодування з одночасними записами за дебетом рахунків 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках» чи інших рахунків обліку активів і кредитом субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» або у зв'язку з закінченням строку обліку такої заборгованості.

Зменшення суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей на субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей» відображається після вирішення питання про винуватців з одночасними записами за дебетом субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» і кредитом субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» в сумі, що належить до відшкодування винуватцями.

Аналітичний облік за позабалансовим рахунком 07 «Списані активи» ведеться за боржниками та випадками встановлення нестач і втрат від псування цінностей.

9. Облік бланків суворого обліку

На цьому рахунку ведеться облік наявності та руху бланків суворого обліку та суворої звітності, зокрема бланків документів, що засвідчують особу, подію, право, освіту, трудовий стаж тощо (свідоцтва, посвідчення, трудова книжка, дипломи про освіту та інші); проїзних документів (квитки на проїзд, абонементні талони, документи на перевезення вантажів та інші).

Перелік документів, які відносяться до бланків суворого обліку та суворої звітності, порядок їх зберігання й використання встановлюються відповідними нормативно-правовими актами.

Збільшення залишку рахунку 08 «Бланки суворого обліку» відбувається при надходженні (прийнятті на облік) бланків суворого обліку, зменшення – після використання або списання як непридатних чи таких, що не є в наявності.

Аналітичний облік ведеться за кожним бланком та місцями їх зберігання.

10. Облік амортизаційних відрахувань

На цьому рахунку ведеться облік нарахування та використання амортизаційних відрахувань.

Збільшення залишку на рахунку 09 «Амортизаційні відрахування» (надходження) відбувається на суму нарахованої амортизації необоротних активів.

Зменшення залишку на рахунку 09 відображається на суму використаної амортизації на капітальні інвестиції, на погашення отриманих на капітальні інвестиції позик тощо. При визначенні суми використаних амортизаційних відрахувань не враховуються капітальні інвестиції, здійснені за рахунок бюджетних інвестиційних асигнувань, цільових коштів, внесків до статутного (пайового) фонду (капіталу) підприємства тощо.

Аналітичний облік ведеться, зокрема, за такими напрямками використання амортизації на:

- будівництво об'єктів;
- придбання (виготовлення) основних засобів;
- поліпшення (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) основних засобів;
- придбання (створення) нематеріальних активів;
- інші капітальні роботи;
- погашення отриманих на капітальні інвестиції позик.

ТЕМА 8. Фінансова звітність підприємства

1. Фінансова звітність підприємства, вимоги до її складання.
2. Форми фінансової звітності та їх характеристика.

1. Фінансова звітність підприємства, вимоги до її складання.

Бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Користувачі фінансової звітності (далі – користувачі) – фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Бухгалтерська звітність – звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів (фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень). Бухгалтерська звітність підприємства являє собою систему узагальнених показників, які характеризують підсумки господарсько-фінансової діяльності підприємства за минулий період. Вона складається шляхом підрахування, групування і спеціальної обробки даних поточного бухгалтерського обліку і є завершальною стадією його.

Існує декілька видів бухгалтерської звітності таких як статистична, податкова, фінансова, але нас більше всього цікавить фінансова. *Фінансова звітність* – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове

становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Ведення фінансової звітності поширюється на всіх юридичних осіб створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності. Складання та подання фінансової звітності підприємством ґрунтується на сукупності принципів, методів і процедур, що, є *обліковою політикою* та затверджується національними Положеннями (стандарт) бухгалтерського обліку. Держава регулює фінансову звітність в Україні з метою: створення єдиних правил ведення та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів; удосконалення фінансової звітності.

Метою ведення фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Фінансова звітність ґрунтується на таких основних принципах, які, водночас, є й принципами бухгалтерського обліку:

обачність – застосування методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

повне висвітлення – фінансова звітність повинна вміщувати всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

автономність – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

послідовність – постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

безперервність – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

нарахування та відповідність доходів і витрат – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються у фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

історична (фактична) собівартість – пріоритетною є оцінка активів підприємства виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці (такою в Україні є гривня);

періодичність – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

На основі даних бухгалтерського обліку підприємства зобов'язані скласти фінансову звітність. Фінансову звітність підписують керівник та бухгалтер підприємства на яких і покладається юридична відповідальність за правильність, відповідність та дійсність фінансового звіту.

Фінансовий звіт складають як для задоволення власних управлінських потреб підприємства, а також подають органам, до сфери управління яких належать підприємства, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, а також згідно із законодавством – іншим органам та користувачам, зокрема органам державної статистики, та щодо використання бюджетних асигнувань, одержаних з державного бюджету, – органам Державного казначейства, а щодо використання асигнувань, одержаних з місцевих бюджетів, – відповідно фінансовим відділам райдержадміністрацій, міськвиконкомів та фінансовим управлінням обласних, Київської і Севастопольської міських держадміністрацій. Комерційні банки подають фінансову звітність також Національному банку.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Перший звітний період новоствореного підприємства може бути менш як 12 місяців, але не більш як 15 місяців. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку звітного року до дати прийняття рішення про його ліквідацію. Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року. Датою подання фінансової звітності для підприємства вважається день фактичної її передачі за належністю, а у разі надсилання її поштою – дата одержання адресатом звітності, зазначена на штемпелі підприємства зв'язку, що обслуговує адресата. Квартальна фінансова звітність подається підприємствами не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна – не пізніше 20 лютого наступного за звітним року. Місячний звіт про використання бюджетних асигнувань подається підприємствами не пізніше 5 числа місяця, наступного за звітним, квартальний – не пізніше 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річний – не пізніше 22 січня наступного за звітним року. У разі, коли дата подання звітності випадає на неробочий день, термін подання переноситься на перший після вихідного робочий день.

Для того щоб фінансова звітність була зрозумілою та повною вона повинна містити дані про:

- назву підприємство; форму власності, орган державного управління, адресу підприємства;
- галузь та вид економічної діяльності підприємства;
- середню чисельність персоналу;
- дату звітності та звітний період;
- валюту звітності та одиницю її виміру;
- відповідну інформацію щодо звітного та попереднього періоду;
- облікову політику підприємства та її зміни;
- консолідацію фінансових звітів;
- припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності;
- обмеження щодо володіння активами;
- участь у спільних підприємствах;
- виявлені помилки минулих років та пов'язані з ними коригування;
- переоцінку статей фінансових звітів;
- іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними стандартами.

2. Форми фінансової звітності та їх характеристика.

Фінансова звітність підприємства (крім бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єктів малого підприємництва, визнаних такими відповідно до чинного законодавства) включає:

– *Баланс* – звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал. Зміст і форма Балансу, а також загальні вимоги до розкриття його статей визначається положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 2 “Баланс” затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року № 87;

– *Звіт про фінансові результати* – звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства. Зміст і форма Звіту про фінансові результати, а також загальні вимоги до розкриття його статей визначається положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати” затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року № 87;

– *Звіт про рух грошових коштів* – звіт, який відображає надходження і видаток грошових коштів у результаті діяльності підприємства у звітному періоді. Зміст і форма Звіту про рух грошових коштів та загальні вимоги до розкриття його статей визнаються положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 4 “Звіт про рух грошових коштів” затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року № 87;

– *Звіт про власний капітал* – звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. Зміст і форма Звіту про власний капітал і загальні вимоги до розкриття його статей визначаються положенням (стандартом) 5 “Звіт про власний капітал”

затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року № 87;

– *Примітки до звітів* – сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними Положеннями (стандартами).

Баланс є основним звітним документом, що відображає фінансово-майновий стан підприємства на певну дату.

Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

Баланс складається з двох частин: активу та пасиву.

Актив балансу містить розділи: I. Необоротні активи; II. Оборотні активи; III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття.

Пасив балансу має наступні розділи: I. Власний капітал; II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення; III. Поточні зобов'язання і забезпечення; IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття.

Так, у балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства.

Складання балансу підприємства базується на принципі, що підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу.

Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

Звіт про фінансові результати складається з чотирьох розділів: I. Фінансові результати; II. Сукупний дохід; III. Елементи операційних витрат; IV. Розрахунок показників прибутковості акцій

Звіт про фінансові результати заповнюється на основі інформації за рахунками 7, 8 та 9 класів.

Метою складання звіту про рух грошових коштів є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, що відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах за звітний період.

У звіті про рух грошових коштів наводяться дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Звіт про рух грошових коштів складається з наступних розділів: I. Рух коштів в результаті операційної діяльності; II. Рух коштів в результаті інвестиційної діяльності; III. Рух коштів в результаті фінансової діяльності.

У звіті про рух грошових коштів не відображаються не грошові операції, що не потребують використання грошових коштів або їх

еквівалентів. Не грошові операції, пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю розкриваються у примітках до фінансової звітності.

Складання звіту про рух грошових коштів проводиться в наступні етапи:

- збирання інформації про рух грошових коштів та їх еквівалентів;
- визначення руху грошових коштів в результаті операційної діяльності;
- визначення руху грошових коштів в результаті інвестиційної діяльності;
- визначення руху грошових коштів в результаті фінансової діяльності;
- визначення чистого руху грошових коштів за звітній період та їх залишку на кінець року.

Метою складання звіту про власний капітал є розкриття інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Звіт про власний капітал заповнюється на основі Балансу, Звіту про фінансових результатів.

Інформацію, що підлягає розкриттю щодо облікової політики, слід наводити у Примітках до фінансових звітів.

Примітки до фінансових звітів – це сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтування статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

До переліку конкретних аспектів облікової політики, які необхідно висвітлити у фінансових звітах, слід віднести:

- метод оцінки основних засобів та нематеріальних активів;
- методи амортизації та діапазон строків корисного використання активів;
- метод оцінки запасів при списанні у виробництво або іншому вибутті;
- класифікація дебіторської заборгованості за строками непогашення;
- метод визначення величини резерву сумнівних боргів;
- структура статутного капіталу на початок і кінець року, його збільшення та зменшення за рік відповідно до даних аналітичного обліку;
- відсоток відрахувань резервного капіталу від прибутку;
- напрямок і розмір використання резервного капіталу;
- класифікація доходу за групами;
- визнання доходу, включаючи спосіб визначення ступеня завершеності робіт, послуг, дохід від виконання й надання яких визнається за ступенем завершеності;

У разі зміни облікової політики підприємство розкриває:

- причини та суть змін;

– суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості достовірного визначення;

– факт повторного подання порівняльної інформації у фінансових звітах або повідомлення про недоцільність здійснення перерахунку за статтями звітності.

Консолідована фінансова звітність – фінансова звітність, яка містить інформацію про спільні результати діяльності та загальний фінансовий стан групи підприємств як єдиного економічного об’єкта.

Основні вимоги щодо складання консолідованої фінансової звітності наведено в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 20 “Консолідована фінансова звітність”.

Консолідовану фінансову звітність подає материнське підприємство, яке є головним підприємством об’єднання.

Материнське підприємство, яке є дочірнім підприємством іншого підприємства, не подає консолідовану фінансову звітність за наявності однієї з таких умов: якщо воно повністю належить іншому підприємству; зі згоди власників частки меншості.

До консолідованої фінансової звітності включають показники фінансової звітності всіх дочірніх підприємств, за винятком показників фінансової звітності дочірніх підприємств, які не включаються з наступних причин:

а) контроль дочірнього підприємства є тимчасовим, оскільки воно було придбане й утримується лише з метою його наступного продажу протягом короткострокового періоду;

б) дочірнє підприємство здійснює діяльність в умовах, які обмежують його здатність передавати кошти материнському підприємству.

Фінансова звітність материнського підприємства та його дочірніх підприємств, що використовується при складанні консолідованої фінансової звітності, складається за той самий звітний період і на ту саму дату балансу.

Консолідовану фінансову звітність складають з фінансової звітності групи підприємств з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій та інших подій за схожих обставин. Якщо при складанні консолідованої фінансової звітності неможливо застосувати єдину облікову політику, то про це повідомляється у примітках до консолідованої фінансової звітності.

Консолідована фінансова звітність складається шляхом впорядкованого додавання показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства. Склад і форми фінансової звітності визначені Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 1–5.

У примітках до консолідованої фінансової звітності наводиться інформація про:

- перелік дочірніх підприємств із зазначенням назви, країни реєстрації та місцезнаходження, частки в капіталі, частки в розподілі голосів (у разі її незбігу з часткою в капіталі);
- причини, з яких показники фінансової звітності дочірнього підприємства не включено до консолідованої фінансової звітності;
- характер відносин між материнським і дочірнім підприємством, якщо материнське підприємство не володіє в дочірньому підприємстві (прямо чи непрямо) більш як половиною голосів;
- назву дочірніх підприємств, в яких материнському підприємству прямо або непрямо (через дочірні підприємства) належить більше половини голосів але, яке з причин відсутності контролю не є дочірнім підприємством;
- вплив придбання або продажу дочірніх підприємств на фінансовий стан (на дату балансу), фінансові результати звітного періоду та такі самі показники попереднього періоду;
- статті консолідованої фінансової звітності, до яких застосовувалася різна облікова політика.

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Господарський кодекс України, затверджений 16.01.2003р. №436–IV.
2. Кодекс законів про працю України, затверджений Законом № 322–VIII (322а–08) від 10.12.1971 р.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755–VI
4. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. № 108/9.
5. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999р. № 137
6. НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 628
7. П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. N 137
8. П(С)БО 11 «Зобов'язання» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000р. № 20
9. П(С)БО 14 «Оренда» затверджене наказом Міністерства фінансів України від липня 2000 р. N 181
10. П(С)БО 15 «Дохід» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999р. № 290
11. П(С)БО 16 «Витрати» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. N 318
12. П(С)БО 17 «Податок на прибуток» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000р. №353
16. П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000р. №39
17. П(С)БО 26 «Виплати працівникам» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003р. №601
18. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність [Текст] : підруч. / Н. М. Ткаченко. – 3–тє вид., доповн. і переробл. – К. : Алерта, 2008. – 925 с.
19. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник / Ф. Ф. Бутинець [та ін.] ; під заг. ред. Ф. Ф. Бутиця. – 8–ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912 с.
20. Голов С.Ф. Фінансовий облік [Текст] : підруч. / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко, І. Ю. Кравченко, Г. А. Ямборко – К. : Лібра, 2005. – 976 с.
21. Крупка Я. Д. Фінансовий облік [Текст] : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. Я. Микитюк [та ін.]. – 3–тє вид., доп. і перероб. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 418 с.
22. Лишиленко О. В. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : підруч. / О. В. Лишиленко – К. : ЦНЛ, 2005. – 528 с.

Навчальне видання

Фінансовий облік II

Текст лекцій для студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
першого (бакалаврського) рівня всіх форм навчання

Укладач: **Брік** Світлана Володимирівна

Відповідальний за випуск проф. Тетяна Давидюк

Роботу рекомендував до видання проф. Олександр Манойленко

В авторській редакції

План 2021 р., поз. 17

Підп. до друку ____·____·____.

Гарнітура Таймс.

Самостійне електронне видання